FÁBIO YUKIO KAWANAMI

CONTROLES INTERNOS SOBRE TRIBUTOS NA VISÃO DA LEI SARBANES-OXLEY NO SETOR ELETRICO

Trabalho de conclusão de curso, apresentado ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicada, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do titulo de MBA – Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Blênio César Severo Peixe

CURITIBA

2007

PENSAMENTO

"Não pergunteis o que o vosso país pode fazer por vós; e sim, o que podeis fazer por ele." Presidente Kennedy

AGRADECIMENTO

Agradeço a todas as pessoas que colaboraram para que eu concluísse este trabalho, em especial minha esposa Zuleica e minha filha Giovanna que tiveram paciência durante o tempo que estive envolvido na elaboração da monografia, pois tive muito pouco tempo para com elas. Também agradeço em especial aos meus professores pelos conhecimentos passados e aos meus colegas de curso pela motivação e amizade criada entre o grupo.

LISTA DE ABREVIATURAS

ADRs – American Depositary Receipts

AES ELETROPAULO – Companhia Brasiliana de Energia

AICPA - *Americam Institute of Certified Public Accountansts*

CEMIG – Companhia Energética de Minas Gerais

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária

COPEL – Companhia Paranaense de Energia

COSO - *The Comitee of Sponsoring Organizations*

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Liquido

CTN – Código Tributário Nacional

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais

DARFs – Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais

DIPJ – Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica

EUA – Estados Unidos da América

IBGC - Instituto Brasileiro de Governança Corporativa

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IE – Imposto sobre Exportação

IGF – Imposto sobre as Grandes Fortunas

II – Imposto sobre Importação

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR – Imposto sobre a Renda

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITBI – Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos

ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

LAIR – Lucro Antes do Imposto de Renda

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Publico

PIS – Programa de Integração Social

SEC - *Securities and Exchange Commission*

SOX – *Lei Sarbanes-Oxley*

LISTA DE TABELAS E GRÁFICO

RESUMO

KAWANAMI, F. Y. **CONTROLES INTERNOS SOBRE TRIBUTOS NA VISÃO DA LEI SARBANES-OXLEY NO SETOR ELÉTRICO.** O trabalho de pesquisa tem por objetivo melhorar os sistemas de controles internos na área tributária das empresas, envolvendo a gestão corporativa com os ditames da Lei *Sarbanes-Oxley*. Com o advento da SOX todas as empresas que tem ações negociadas na bolsa Americana tiveram que se adaptar a esta lei para continuar atuando no mercado americano. Dentre os títulos envolvidos nestas discussões está os controles internos, visando se adequar aos princípios da boa governança corporativa as empresas devem melhorar o controle interno sobre os tributos, pois o setor tributário é uma das principais áreas geradoras de contingências que podem levar as empresas à descontinuidade. Pode-se citar os casos americanos que levaram grandes empresas como WORDCOM E ENRON a decretarem falência devido a fraude na sua contabilidade que não foram detectadas a tempo pela empresa nem pela auditoria externa. O objetivo geral é mostrar um modelo de controles internos que se adapte as empresas e traga um custo beneficio apropriado, e consiga desvendar em tempo hábil prováveis fraudes ou erros que podem levar a empresa a sofrer as penalidades tributárias decorrentes das legislações fiscais. O desenvolvimento deste trabalho contou com um estudo bibliográfico sobre o tema, que envolve tanto a área jurídica como contábil. As pesquisas se deram tanto em livros dirigidos ao assunto como em revistas técnicas e educacionais voltados as áreas envolvidas, buscando um entendimento da teoria com a pratica desenvolvida nas empresas de auditoria. A conclusão que se chega é de imprescindível importância à criação de um sistema de controle eficiente e eficaz na área tributaria das empresas do setor elétrico, pois como demonstra o trabalho um terço do faturamento das empresas estão na gestão tributaria e considerando que as multas tributarias podem variar de 75% a 250% do valor devido, não só sobre a obrigação principal e também multas pela falta de entrega de obrigações acessórias. Como recomendação deve-se mensurar qual o percentual de controle que se deseja implantar e seu custo beneficio, para que não se torne muito oneroso a ponto de não ser viável a sua utilização.

Palavras chaves: Controles internos; Tributos; *Sarbanes-Oxley*; Gestão de Risco.

e-mail: fykawanami@uol.com.br

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO

Na atual conjuntura em que se vive, num mundo globalizado, os administradores dependem de informações rápidas e de extrema qualidade para que possam tomar suas decisões sempre à frente de seus concorrentes e na hora mais oportuna. Surge ai a necessidade de um sistema para ajudar o administrador a controlar suas atividades.

A grande ferramenta para os administradores terem dados de qualidade para as tomadas de decisões são as demonstrações contábeis, desde que ela seja feita dentro das normas e o maior cuidado para que não haja distorções causadas por fraudes ou corrupções na empresa.

Nos Estados Unidos e em países europeus, os balanços das grandes corporações estão sob suspeita, depois de uma enxurrada de revelações de fraudes contábeis. Embora, o Brasil, não viva uma onda de escândalos semelhantes, às demonstrações das empresas que atuam no país também são alvos de crítica.

Para que se haja uma confiabilidade na tomada de decisões dentro da empresa é necessário que seus dirigentes confiem em seus relatórios. A equipe de gestão dos negócios deve ter a sua disposição um sistema de controle interno que de confiança as informações por ela utilizada, principalmente em relação ao setor tributário.

A importância que se deve dar área tributaria das empresas de energia está no fato de que mais de 40% do valor da arrecadação da empresa é repassado para os órgãos governamentais responsáveis pelos tributos, sendo assim um pequeno descuido na área tributária pode causar sérios prejuízos para companhia.

Analisando as empresas do setor elétrico no Brasil, pode-se verificar que a carga tributária em comparação como o faturamento pode chegar a patamares de aproximadamente 50%, em vista destes percentuais as empresas devem dar uma atenção especial para a área tributária, pois um mau controle destes pode levar a empresa à falência.

O custo de se ter um sistema de controle interno eficiente é muito menor do que estar à mercê das fiscalizações dos órgãos competentes, que aplicam penalidades pecuniárias duríssimas, que podem levar a empresa a grandes dificuldades financeiras muitas vezes irreversíveis.

A maioria das empresas, visando aumentar seu lucro, está investindo cada vez mais em formas de redução de custos e principalmente de tributos, que hoje vem diminuindo cada vez mais o lucro das empresas.

Com a implantação do sistema de controles internos na área tributária a companhia ira pagar somente o que é devido e com um bom planejamento tributário pode elevar seus lucros sem correr o risco de futuras autuações fiscais.

Com a quebra de algumas grandes empresas americanas durante os anos de 2001 e 2002 o governo americano criou uma lei para proteger o mercado de capitais de fraudes e conluios entre administradores e empresas de auditorias, levando na época muitos investidores a perderem milhões de dólares que foram investidos nestas empresas por acharem que elas estavam bem financeiramente, pois tinham um parecer de auditoria que suportava as demonstrações financeiras.

Como as empresas de energia devem agir para implementar os controles internos para evitar os riscos tributários?

Partindo do pressuposto que todas as empresas de grande porte que tenha ações negociadas na bolsa do Estados Unidos da América e devem se prevenir se adaptando aos ditames da lei *Sarbanes-Oxley* de 2002.

A própria CVM divulgou uma lista das principais impropriedades detectadas nas demonstrações contábeis e várias empresas tiveram de refazer seus balanços, principalmente por desvios na atribuição de créditos tributários.

O mesmo ocorreu com os lançamentos de créditos tributários de Cinco companhias elétricas - AES Tietê, Celesc, Companhia Estadual de Energia Elétrica (CEEE), Duke Energy International Paranapanema Geração e Energia Paulista Participações - tiveram problemas detectados nesse item de seus balanços, a CVM determinou que os balanços fossem refeitos.

- O plano de contas do setor de energia não é tão bem acompanhado como o do setor bancário, por exemplo, que é muito mais exposto e fiscalizado. As companhias elétricas têm muitas contas para se olhar e precisam de uma boa legislação que impeça distorções. É onde pode haver maior número de problemas ou de interpretações de legislação que causem dúvidas.

As empresas de energia elétrica têm uma legislação própria que é controlado por uma agência reguladora, e também se submete a toda legislação fiscal e comercial das empresas privadas, o que ocasiona uma serie de dificuldades para as empresas de auditoria, que acabam fazendo com que os pareceres das demonstrações contábeis estejam em ordem, mas correndo sérios riscos de emitirem um parecer inadequado, pela falta de conhecimento de todo processo de movimentação de uma companhia de energia.

Para que não se tenham problemas com contingências tributárias a empresa deve investir em um grupo de profissionais bem treinados e remunerado para que possam prevenir todas as rotinas de trabalho de possíveis erros e buscar novas formas de aliar a teoria a pratica.

No setor de energia, devido ao grande volume de informações que transita pela contabilidade e dos diversos sistemas satélites que alimentam o sistema contábil, um dos principais pontos fracos é o sistema de informática que processa todas estas informações, para se conseguir êxito no controle de todas as operações deve-se implantar um complexo sistema de controles internos que evite fraudes ou conluios que possam prejudicar financeiramente a empresa.

Esse trabalho pretende contribuir com a administração das empresas, pois se deve dar mais atenção à parte tributária tentando melhorar o desempenho da companhia sem correr riscos desnecessários com contingências fiscais e também dar subsidio para quem for atuar na área de auditoria interna.

Este trabalho tem a função de subsidiar o estudo dos controles internos da empresa visando evitar as contingências tributárias que possam afetar a continuidade da empresa.

Portanto, pretendo desenvolver um estudo fundamentando teoricamente controles internos, identificar os tributos incidentes no setor elétrico, verificar as dificuldades que as empresas estão enfrentando na adequação as exigências da lei *Sarbanes-Oxley* e desenvolvendo um modelo de controle interno aplicável a gestão tributária.

2 . FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Adota-se a forma cronológica para discorrer sobre tributos no Brasil, citando os aspectos históricos desde o descobrimento a criação da Republica, e descrevendo como foi a evolução dos tributos dentro das Constituições brasileiras. Em seguida mostra-se abaixo da Constituição como se segue a normatização através da criação do CTN (Código Tributário Nacional) e a distribuição de competência entre os entes políticos.

2.1. ASPECTOS HISTÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

A tributação no Brasil surgiu desde as épocas do inicio da colonização do país pelos Portugueses:

No período colonial brasileiro, não há que se falar em sistema tributário. Portugal, país que fazia coro à mentalidade escravagista da época, não tinha interesse em promover o desenvolvimento econômico de suas colônias. Delas se servia como instrumento de canalização de rendimentos para a Coroa.

2.1.1. Evolução Histórica da Tributação

No Brasil a história do tributo se divide em três épocas: Colônia, Império e República.

Durante o período colonial brasileiro os tributos eram sugeridos pela Coroa portuguesa, e a colônia brasileira era explorada indiscriminadamente pelos funcionários de Portugal.

Com a independência do Brasil de Portugal veio à fase imperial da historia, durante o império as coisas não mudaram muito no país. O novo governo deu autonomia para as províncias para criar seus próprios impostos, pela falta de uma ordem tributaria mais hierarquizada a tributação no império tornou-se um caos, pois as províncias tributavam os produtos que já haviam sido tributados pela união.

Com a proclamação da republica, em 1891 foi criada a carta constitucional que descriminou rigorosamente os tributos que competiam a cada nível do poder público.

2.1.2. Primeiros Tributos Cobrados no Brasil

No período colonial existiam três tipos de impostos: quinto (que era a quinta parte da produção de ouro), Direitos Régios (que era um imposto de importação) e Dízimo Real (que era um imposto sobre os produtos agrícolas e o trabalho do lavrador).

No período imperial o sistema tributário era primário e extremamente flexível, embora a constituição somente se referisse a tributação de contribuições diretas, o poder legislativo arbitrava na criação de contribuições indiretas.

Para DENARI foi com a instauração do regime Republicano de governo é que começou a se criar os traços do regime tributário moderno:

> Instaurado o regime republicano e com a forma federativa, a constituição de 1891 criava condições para implantação de uma metodologia tributaria menos simplista, mais ambiciosa, inspirada nos ensinamentos dos grandes mestres da ciência das finanças, que lançavam, na Europa, as primeiras sementes da nova disciplina.
> Se a Constituição Republicana não colheu – como deveria – todos os frutos da ciência financeira, pelo menos teve o reconhecido mérito de enfrentar o problema da repartição das receitas, estampando, pela primeira vez no Brasil, o capitulo da discriminação de receitas.
> Embora carente de metodologia, o diploma constitucional teve o mérito de introduzir, ainda que timidamente, alguns dos princípios operativos do Direito Tributário hodierno. O principio da Legalidade, pela primeira vez, vem estampado na área tributária.

> Por sua vez, enquanto se reafirmava o principio da isonomia inspirado na igualdade de todos perante a lei (artº 72, § 2º) – o art.º 10 introduzia a disciplina da imunidade recíproca dos entes públicos.
> Contudo, para demonstrar a imperfeição do sistema tributário, a Constituição de 1891 deixou aberto o campo da competência cumulativa, permitindo, destarte, a bitributação. Com efeito, o art. 12 dispôs que a União e os Estados poderiam criar outros tributos além dos discriminados no texto constitucional, com ou sem caráter cumulativo (DENARI, 2002, p. 50 - 52).

Atualmente pode-se contar com inúmeros tributos cobrados pelos entes federativos autorizados pela Constituição Brasileira de 1988, que podemos discriminar os principais: Impostos, taxas, contribuições de melhorias, contribuições sociais, empréstimos compulsórios entre outros menos relevantes.

2.2. TRIBUTAÇÃO NAS CONSTITUIÇÕES

Somente será constitucional o sistema tributário em que os princípios básicos de tributação, em suas linhas estruturais, derivem da Constituição Nacional.

Geraldo ATALIBA avisa desta circunstância ao considerar que:

> Por sistema constitucional tributário entende-se o conjunto de princípios constitucionais que informa o quadro orgânico de normas fundamentais e gerais no Direito Tributário, vigente em determinado país. Se sistema é um conjunto ordenado de elementos segundo uma perspectiva unitária, o sistema constitucional tributário brasileiro é um conjunto ordenado das normas constitucionais que tratam da matéria tributária, matéria esta tomada como princípio de relação que unifica (ATALIBA, 1968, p. 8).

2.2.1. Constituição de 1934

A Constituição de 1934 trouxe uma inovação histórica no sistema constitucional brasileiro, mudando a estrutura do sistema tributário para inflexível, não dando margem a discricionariedade ao legislador ordinário.

A nova Constituição também definiu os tributos de competência da União, Estados e Municípios, que agora fora investido de capacidade tributaria. Nesta distribuição a União ficou com os impostos sobre a importação, de consumo, de renda e transferência de fundos para o exterior. Os Estados tinham o imposto sobre a propriedade territorial, exceto a urbana, transmissão de propriedades causa mortis e intervivos, vendas e consignações, exportação de mercadorias, industrias e profissões e taxas de serviços estaduais.

Já os Municípios ficaram com os impostos de licenças, diversões publicas, predial e territorial urbano e taxas de serviços municipais.

2.2.2. Constituição de 1937

A Constituição de 1937 não trouxe inovações expressivas para o sistema tributário, mas deu continuidade ao aperfeiçoamento, mantendo o sistema criado em 1934.

2.2.3. Constituição de 1946

Na Constituição de 1946 veio uma significativa mudança, colocando o Congresso Nacional como o único órgão competente para legislar sobre sistema financeiro.

Outra alteração ocorreu foi à atribuição do imposto sobre industria e profissões, hoje extinto, que era de competência dos Estados passa para o Município.

Consagrou os princípios da anualidade e capacidade contributiva.

2.2.4. Constituição de 1967 e emenda 01 de 1969

A Constituição de 1967 teve várias alterações na área tributaria, pois adotou a competência remanescente e estipulou maior competência tributaria com ascendência para a União.

Foi praticamente instituído o Sistema Tributário Nacional, dentro de um planejamento rigoroso, estabelecendo a unidade econômico-financeira, bem como a competência tributária do poder de tributar.

Passou a conceituar as espécies de tributos denominadas como taxa e contribuição de melhoria, entretanto, não conceituo imposto, que continuou sendo conceituado pela doutrina.

A Constituição Federal de 1967 recepcionou a Lei n.º 5.172/66 que Instituiu o Código Tributário Nacional como Lei Complementar em virtude da matéria.

2.2.5. Constituição de 1988

As novas disposições normativas contidas na Carta Constitucional de 1988 (arts. 145 a 162) representam o aperfeiçoamento de nosso sistema constitucional tributário.

Esta Constituição fixou limitações ao poder de tributar, por meio de princípios tributários que devem ser levados em consideração por parte dos legisladores e do poder fiscalizador dos tributos, ainda trouxe em seu texto as imunidades tributárias.

Com respeito aos impostos o legislador constitucional discriminou a competência tributária privativa para cada ente publico para instituí-lo.

2.3. TRIBUTAÇÃO NO CTN (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL)

O CTN foi aprovado como lei ordinária 5172, em 1966 e foi recepcionada como lei complementar pela constituição de 1988, sendo assim para posteriores alterações devem ser levadas em consideração as normas de alteração de leis complementares.

2.3.1. Conceituação de Tributos

Conforme o art. 3º ao 5º do CTN tributo é:

> Art. 3.º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.
> Art. 4.º A natureza jurídica especifica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la:
> - a denominação e demais características formais adotados pela lei.
> - a destinação legal do produto da sua arrecadação.
> Art. 5.º Os tributos são impostos, taxas e contribuição de melhoria.

2.3.2. Tipos de Tributos

a) Impostos

Podemos conceituar Imposto conforme o código tributário define em seus art. 16 a 18:

> Art. 16 Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal especifica, relativa ao contribuinte.
> Art. 17 Os impostos componente do sistema tributário nacional são exclusivamente os que constam deste titulo, com as competências e limitações nele previstas.

> Art. 18 Compete:
> I – à União instituir, nos Territórios Federais, os impostos atribuídos aos Estados e, se aquele não forem divididos em Municípios, cumulativamente, os atribuídos a este.
> II – ao Distrito Federal e aos Estados não divididos em Municípios instituir, cumulativamente, os impostos atribuídos aos Estados e aos Municípios.

b) Taxas

Conforme o CTN podemos conceituar taxas como:

> Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de policia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço publico especifico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição.
> Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idêntico aos que correspondem a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.
> Art. 78. Considera poder de polícia a atividade da administração publica que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse publico concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividade econômica dependente de concessão ou autorização do Poder Publico, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.
> Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

c) Contribuições de melhoria

A contribuição de melhoria é um tributo sui generis, que não de confunde com a taxa, embora com esta guarde certa semelhança. Ambas têm natureza compensatória, mas enquanto as taxas compensem serviços prestados pelo poder publico, diretamente relacionados com os particulares, a contribuição de melhoria compensa a obra pública edificada em beneficio da coletividade.

O CTN conceitua Contribuição de melhoria como:

> Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras publicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

2.3.3. Aplicabilidade do CTN

A Constituição Federal é quem atribui a competência tributaria a cada ente político e a discriminação da rendas e fixação das competências tributarias. A Constituição não cria tributos apenas distribui a competência para as três esferas de Governo (Federal, Estadual e Municipal).

A Constituição de 1988 no seu art. 146 traz a competência da Lei Complementar Federal que estabelece as normas gerais do sistema tributário Nacional.

Esta Lei Complementar é o CTN, que foi criado como lei ordinária mas foi recepcionada pela atual Constituição com o status de Lei Complementar e disciplina todo a aplicabilidade das normas tributarias no país.

O art. 146 da Constituição está assim transcrito abaixo:

> Art. 146. Compete a lei complementar:
> I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entra a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
> II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
> III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributaria, especialmente sobre:
> a – definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de calculo e contribuinte;
> b – obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
> c – adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;

2.4. ASPECTOS RELACIONADOS À COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Entende-se por competência tributária a qualidade atribuída às pessoas jurídicas de direito público interno para instituir tributos discriminados na Constituição.

Ao dividir o bolo tributário e discriminar rendas à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a Constituição Federal atribui competência tributária a cada ente político.

A Constituição Federal distingue três modalidades de competência: privativa, comum e residual.

A competência privativa é aquela atribuída exclusivamente a um dos entes políticos, para instituir tributos discriminados na Constituição.

A competência comum é atribuída aos três entes políticos indistintamente, de tal modo que todos possam exercitá-la, desde que configurado alguns pressupostos legais.

A competência residual é atribuída exclusivamente à União para instituir tributos não cumulativos, sem similaridade com os demais discriminados no texto constitucional.

O art. 7.º do CTN e seus parágrafos consagram o princípio da indelegabilidade da competência tributária, nos seguintes termos:

> Art. 7.º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das função de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3.º do art. 18 da Constituição.
> § 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.
> § 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.
> § 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, o encargo ou da função de arrecadar tributos.

2.4.1. Competência da União

O art. 153 da Constituição de 1988 atribui privativamente à União competência para instituir os seguintes impostos:

a) (II) – Importação de produtos estrangeiros.

b) (IE) – Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.

c) (IR) – Renda e proventos de qualquer natureza.

d) (IPI) – Produtos industrializados.

e) (IOF) – Operações de crédito, câmbio e seguros, ou relativas a títulos ou valores mobiliários.

f) (ITR) – Propriedade territorial rural.

g) (IGF) – Grandes fortunas, nos termos da lei complementar.

O empréstimo compulsório (art. 148) e as contribuições sociais (art. 149) continuam deferidos à competência privativa da União.

2.4.2. Competência do Estado

Por sua vez o art. 155 atribui aos Estados-membros competência privativa para instituir os seguintes impostos:

a) (ITCMD) – Transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direito.

b) (ICMS) – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

c) (IPVA) – Propriedade de veículos automotores.

2.4.3. Competência do Município

Por último, a competência dos Municípios que se encontra no art. 156 da Constituição atribui os seguintes impostos:

a) (IPTU) – Propriedade predial e territorial urbana.

b) (ITBI) – Transmissão intervivos a qualquer titulo, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos à sua aquisição.

c) (ISSQN) – Serviços de qualquer natureza.

2.5.PRINCIPAIS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS INCIDENTES NO SETOR ELÉTRICO

O setor elétrico brasileiro mesmo tendo atuação de empresas publica e sociedades de economia mista não diverge em sua tributação das empresas privadas, pois como se tem a competitividade entre elas temos que preservar o direito de livre mercado e não dar privilégios para as empresas com capital publico.

Dentre os principais tributos que incidem para as empresas no Brasil temos na competência Federal o IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Liquido), PIS/PASEP (Programa de Integração Social / Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Publico) e COFINS.

Na competência Estadual temos o ICMS (Imposto sobre Operação de Circulação de Mercadorias e serviços de Transporte e Comunicação).

Dentro da competência Municipal se destaca o ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza).

2.5.1. Imposto de Renda Pessoa Jurídica

As pessoas civis ou comerciais sejam individuais ou coletivas que dedicam habitualmente e profissionalmente a fins de lucro, são consideradas pessoas jurídicas e sujeitas ao imposto, quaisquer que sejam as fontes ou a natureza de seus proventos.

As pessoas jurídicas apresentam declarações em modelo próprio, segundo o lucro real, instruindo-as com o balanço e demonstração do resultado do exercício ou segundo o lucro presumido na base de coeficientes sobre a receita bruta. As empresas podem optar por esta ultima forma de tributação, desde que não sejam sociedades por ações, sociedade por quota de responsabilidade limitada e as demais que ultrapassem os limites de receita bruta definida em lei.

Se a firma não possui escrituração adequada na forma legal ou não merece fé, o lucro será arbitrado pela autoridade fiscal.

Quando a tributação se faz pelo lucro real, são permitidas várias deduções da receita bruta, inclusive certas reservas para cobertura de perdas de liquidação de dividas, depreciações, fundo de exaustão e doações filantrópicas.

Conforme rege Aliomar BALEEIRO o imposto de renda incide:

> O imposto de renda, em geral, incide sobre o redito líquido do contribuinte, mas rendimento liquido é a diferença entre a renda bruta e especificas deduções admitidas em lei. Esta considera as variadíssimas situações em que se produzem os reditos, por força da complexa divisão de trabalho, no mundo contemporâneo.
> Para permitir ao legislador ordinário meios de enfrentar a complexidade das situações, o art. 44 diz que a base de cálculo será, não apenas o montante real ou efetivo e apurado da renda ou proventos, mas também aquele que for arbitrado ou presumido, segundo standards legais e regulamentares. Um desses parâmetros é o coeficiente sobre o valor global das operações da firma, para determinar o lucro se ele não tem contabilidade, ou esta não merece fé (BALEEIRO,1999, p.307).

2.5.2 . Contribuição Social sobre o Lucro Liquido

A contribuição social é um dos tributos previstos no art.195 da Constituição e tem como finalidade o financiamento da seguridade social.

Os contribuintes da CSLL são as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as equiparadas a estas pela legislação tributária.

A base de cálculo é o lucro contábil antes da provisão para o imposto de renda com alguns ajustes, que devem ser feitos extras contabilmente.

Aplica-se a CSLL as mesmas normas do imposto de renda, portanto o pagamento destes tributos deverá ser pela mesma forma de apuração, quando escolhido para o IRPJ o lucro real o CSLL também deve seguir o mesmo regime conforme rege o art. 28 da lei 9430/96.

2.5.3. Programa de Integração Social / Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Publico não Cumulativo

O PIS/PASEP é uma contribuição que tem como base legal a constituição em seu art. 239 e as inúmeras legislações complementares e ordinárias, os contribuintes deste tributo é mais ampla, pois não se aplica sobre o lucro da empresa mas sim sobre o faturamento.

Os contribuintes são todas as pessoas jurídicas de direito privado, inclusive instituições financeiras e equiparadas, empresas publicas, sociedades de economia mista, entidades sem fins lucrativos definidas como empregadores pela legislação trabalhista e pessoas jurídicas de direito publico interno.

A base de cálculo da contribuição para PIS/PASEP é o faturamento bruto auferido pela PJ independente da denominação ou classificação contábil, sobre o valor do faturamento aplica-se uma alíquota de 1,65% e encontra o valor apurado do tributo, que pode ser deduzido de créditos obtidos nas operações de entrada, conforme autorizada pela legislação vigente.

2.5.4. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social não Cumulativo

A base legal do COFINS é a Constituição em seu art. 195 e as Leis Complementares nº 70/91 e 85/96 , Leis Ordinárias 9718/98 e a Lei 10833/03 e Lei 10925/04. O sujeito passivo da obrigação tributária da COFINS são as pessoas jurídicas e a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, exceto entidades beneficentes de assistência social, sindicatos, federações e conselhos de classes profissionais.

A COFINS não cumulativa tem como contribuinte as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, com exceção das instituições financeiras e equiparadas.

A base de cálculo é como no caso do PIS/PASEP sobre o faturamento mensal, que compreende a receita bruta de venda de bens e serviços nas operações em conta própria e alheia a todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A lei pode discriminar receitas que não são tributadas pela COFINS, quando da apuração estas devem ser retiradas da base de cálculo. Sobre esta base de cálculo ajustada se aplica uma alíquota de 7,6%, que dará o valor do tributo. Depois de apurado o tributo à empresa ainda pode deduzir os créditos de COFINS que

incidiram sobre as aquisições, despesas e encargos de depreciação autorizados em Lei.

2.5.5. Imposto sobre Operação de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicação

O ICMS é um tributo de competência dos Estados e Distrito Federal que foi outorgada pela atual Constituição no art. 155 § 2º, 3º e 5º. As normas gerais que disciplinam o tributo em todo território nacional foram criadas pela chamada Lei Kandir (Lei Complementar 87/96).

a) Campo de incidência

O ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias; e

Prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e comunicações. Entende-se por mercadoria as coisas móveis destinadas ao comércio. Os produtos agropecuários e extrativos minerais e vegetais também são considerados mercadorias. O conceito de mercadoria exclui os bens imóveis, ainda que destinados à venda.

b) Não-Cumulatividade

O ICMS é um imposto multifásico, ou seja, incide em cada etapa da circulação da mercadoria ou serviço. Dessa maneira, a circulação de determinada matéria prima pode ser objeto do imposto nas operações realizadas pelo produtor, industrial, atacadista e varejista.

Apesar da incidência multifásica, o ICMS é imposto não-cumulativo, pois incide sobre o valor agregado ou adicionado em cada fase da circulação da mercadoria e serviço.

A não-cumulatividade é aplicada por meio do sistema de crédito. O adquirente da mercadoria ou serviço tem direito a se creditar do imposto cobrado em operações anteriores.

c) Alíquota

Quanto a fixação de alíquotas do ICMS, a Constituição Federal estabelece restrições ao Estado (art. 155, § 2º, IV a VII):

> § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
> IV – resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da Republica ou 1/3 dos Senadores, aprovada em maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação.
> V – é facultado ao Senado Federal:
> a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de 1/3 e aprovada pela maioria absoluta de seus membros.
> b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse dos Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por 2/3 de seus membros.
> VI – salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inc. XII, <g>, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas nas operações interestaduais.
> VII – em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-à:
> a)a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
> b)a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

d) Base de Cálculo

A constituição determina que Lei Complementar defina a base de cálculo do ICMS (CF, art. 146, III, "a").

A Lei Complementar 87/96 estabelece que integra a base de cálculo do imposto o montante do próprio ICMS, constituindo o respectivo destaque mera

indicação para fins de controle. Quer dizer, o imposto é calculado "por dentro", incidindo sobre o seu próprio valor.

e) Convênios

É atribuição da lei complementar regular a forma e como, mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, serão concedidos e revogados isenções, incentivos e benefícios fiscais.

A Lei Complementar nº 24/75 estabelece que as isenções do ICMS serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e Distrito Federal.

Os convênios são celebrados em reuniões da CONFAZ para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e Distrito Federal, sob a presidência de representantes do governo federal. A concessão de benefícios depende, sempre, de decisões unânimes dos Estados representados e a sua revogação, total ou parcial, depende de aprovação de 4/5, pelo menos, dos representantes presentes.

2.5.6. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

O ISSQN está fundamentado na Constituição Federativa do Brasil de 1988, no art. 156, inciso III, § 3º.

A Constituição Federal de 1988, ao atribuir aos Municípios a competência tributária do imposto sobre serviço de qualquer natureza – ISSQN, determinou que os serviços a serem tributados fossem definidos em Lei Complementar.

Com o advento da Lei Complementar 116/03 tornou-se obrigatório, aos Municípios brasileiros, a adequação de suas legislações tributarias locais, observando a precisa definição dos elementos essenciais, tais como: fato gerador, base de cálculo, alíquota, sujeito passivo e local de incidência do imposto.

a) Fato gerador

O fato gerador do ISSQN é a prestação dos serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar 116/03, mesmo que a atividade do prestador não seja preponderantemente a execução de serviço.

b) Base de cálculo

A base de cálculo é o preço do serviço, assim considerada a receita bruta a ele correspondente, excetuando-se as deduções previstas na legislação pertinente.

c) Alíquota

Embora a alíquota mínima não esteja prevista na Lei Complementar Federal n.º 116/03, deve-se observar a alíquota de 2% fixada pela Emenda Constitucional n.º 37/2002.

A alíquota máxima do ISSQN não poderá exceder ao percentual de 5% fixado pelo inciso II do art. 8.º da Lei Complementar 116/03.

d) Sujeito passivo

O sujeito passivo do ISSQN é o prestador de serviços, conseqüentemente, todo aquele que prestar serviço previsto na lista anexa à referida lei, estará sujeito ao imposto, independente de sua constituição jurídica.

e) Local de incidência do imposto

Como regra geral tem-se que o imposto é devido no local do estabelecimento do prestador, ou na falta deste, no local de domicilio do prestador.

A lei complementar 116/03 traz no seu art. 3.º as exceções a esta regra, que são o imposto devido no local do estabelecimento do tomador ou intermediário de serviço e imposto devido no local da execução do serviço, ambas as exceções estão descritas no art. Acima citado.

2.6. ASPECTOS RELACIONADOS APLICAÇÃO DA *LEI SARBANES-OXLEY*

A Lei *Sarbanes-Oxley* vincula governança corporativa aos controles internos, embora já tivesse sendo estudada antes dos recentes escândalos relacionados com fraudes contábeis nos Estados Unidos, a lei *Sarbanes-Oxley*, também conhecida como SOX, veio como uma resposta a eles. A legislação é a reforma mais importante ocorrida no mercado de capitais norte-americano e afeta diretamente as empresas que possuem valores negociados naquele país.

2.6.1. *Lei Sarbanes-Oxley*

Com os escândalos contábeis que abalaram o mercado de valores norte americanos no final da década de 90 e começo dos anos 2000, como exemplo as empresas ENRON e WORDCOM, foi necessário que o governo americano interviesse com a aprovação de uma legislação que trouxesse mais credibilidade ao mercado de capitais e voltasse a ter novamente os antigos níveis de investidores.

Pode-se definir a lei Sarbanes-Oxley com o artigo publicado por Julio Sergio CARDOZO, presidente da Ernest & Young América do Sul:

> Em um ambiente marcado pela crescente influência da globalização, das inovações e das mudanças econômicas e regulatórias, há uma exigência crescente por parte de investidores e acionistas de maior pró-atividade na proteção contra falhas, fraudes ou outras situações que possam ter impacto negativo para a organização.
> Como decorrência dessa realidade, novas funções relacionadas à gestão de riscos estão sendo incorporadas por companhias brasileiras que se empenham em manter boas práticas de governança corporativa. Por meio de um planejamento e de uma administração eficaz, a companhia pode identificar e controlar os principais fatores de risco que podem expor de maneira perigosa o negócio.
> Dessa maneira, a gestão de riscos assume valor cada vez maior para que as empresas atinjam seus objetivos estratégicos. A facilidade de acesso ao capital e as novas tecnologias aceleraram o ingresso de novos concorrentes no mercado e fizeram crescer as ameaças à estabilidade das corporações. Assim, um dos maiores riscos enfrentados pelos gestores diz respeito ao acesso a informações imprecisas no momento de tomada de decisões. Números distorcidos e relatórios inconsistentes podem resultar em equívocos gerenciais de

> grande proporção. Por isso, a garantia de uma informação oportuna e de qualidade é essencial para a alta administração – de nada adianta um relatório 100% acurado se apresentado um mês depois de uma decisão estratégica ter sido tomada ("timing" errado). Os grandes fracassos empresariais, vale dizer, ocorreram devido à incapacidade de os gestores obterem os dados corretos em momentos cruciais.
> A Lei Sarbanes-Oxley, neste contexto, foi criada em 2002, nos Estados Unidos, exatamente para assegurar qualidade e confiabilidade às informações divulgadas pelas empresas ao mercado. Em 2004, as subsidiárias de empresas americanas no Brasil tiveram de se adequar ao artigo 404 da lei, que exige a documentação e a certificação dos controles internos. Este ano será a vez das companhias brasileiras com ações negociadas nos Estados Unidos por meio de ADRs (American Depositary Receipts). O que prova que, para conquistar a confiança de investidores, já não basta mais produzir apenas relatórios financeiros auditados. É ainda mais importante assegurar que, na geração desses resultados, foram considerados padrões de controle de riscos e um sólido código de conduta organizacional (CARDOZO, 2005, jornal carreira e sucesso, 269.ª edição).

2.6.2. Conceitos Relacionados à Adequação da *Lei Sarbanes-Oxley*

O objetivo da *Lei Sarbanes-Oxley* é trazer a confiança dos investidores mundiais que foi abalada após os escândalos financeiros que ocorreram no mercado de capitais do EUA. Esta Lei tenta melhorar a governança corporativa e a transparência financeira das empresas.

Para se entender melhor está lei tem-se que conhecer o conceito que será utilizado na adequação da empresa.

a) Governança corporativa

A governança corporativa é um conjunto de sistemas de gestão pelo qual uma empresa é dirigida e controlada.

A definição do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) para a governança aplicada a empresas é que:

> Governança corporativa é o sistema que permite aos acionistas ou cotistas o governo estratégico de sua empresa e a efetiva monitoração da direção executiva. As ferramentas que garantem o controle da propriedade sobre a gestão são o Conselho de Administração, a Auditoria Independente e o Conselho Fiscal. As boas práticas de governança corporativa têm a finalidade de aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para a sua perenidade (BERGAMINI, 2005 p.152).

As boas práticas de governança são baseadas em princípios de transparência, eqüidade, prestação de contas e responsabilidade para com todas as partes interessadas, com o objetivo de aumentar o valor da empresa e contribuir para sua perenidade.

Pode-se citar alguns objetivos referentes a governança corporativa incorporado pela COPEL - Companhia Paranaense de Energia em sua adaptação a lei Sarbanes-Oxley:

1 – Contribuir para a perenidade da Companhia, com uma visão de longo prazo na busca de sustentabilidade econômica, social e ambiental.
2 – Aprimorar o relacionamento e a comunicação com todas as partes interessadas.
3 – Minimizar os riscos estratégicos, operacionais e financeiros.
4 – Aumentar o valor da companhia, viabilizando a estratégia de captação de recursos.

Em seguida segue os princípios definidos pela empresa COPEL - Companhia Paranaense de Energia referente a melhor prática da governança corporativa:

a) Transparência
- Mais do que "obrigação de informar", a Administração deve cultivar o "desejo de informar": incentivo à boa comunicação interna e externa (espontânea, franca e rápida).
- A comunicação não deve se restringir ao desempenho econômico-financeiro, mas também contemplar os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação empresarial e que conduzem à criação de valor.

b) Eqüidade
- Caracteriza-se pelo tratamento justo e igualitário de todos os grupos minoritários, tanto quanto ao capital quanto às demais "partes interessadas" (stakeholders), como acionistas, empregados, clientes, fornecedores, meio ambiente, sociedade e governo.
- Atitudes ou políticas discriminatórias, sob qualquer pretexto, são totalmente inaceitáveis.

c) Prestação de contas
- Os agentes da Governança Corporativa (acionistas/cotistas, conselho de administração, diretoria, auditoria independente e conselho fiscal) devem prestar contas de sua atuação a quem os elegeu e respondem integralmente por todos os atos que praticarem no exercício de seus mandatos.

d) Responsabilidade
- Cumprimento das leis, visão de longo prazo e sustentabilidade.
- É uma visão mais ampla da estratégia empresarial, contemplando todos os relacionamentos com a comunidade (oportunidades de emprego, qualificação e diversidade da força de trabalho, estímulo ao desenvolvimento científico e melhoria da qualidade de vida).
- Inclui-se neste princípio a contratação preferencial de recursos (trabalho e insumos)

oferecidos pela própria comunidade.
- Conselheiros e executivos devem zelar pela perenidade das organizações => incorporar considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações.

2.6.3. Seção 302

O que é a seção 302?

A seção 302 da lei Sarbanes-Oxley determina que diretores executivos e diretores financeiros devem declarar pessoalmente que são responsáveis pelos controles e procedimentos e divulgação.

Cada arquivo trimestral deve conter a certificação de que eles executaram a avaliação do desenho e da eficácia dos controles. Os diretores executivos certificados também devem declarar que divulgaram todas e quaisquer deficiências significativas de controles, insuficiências materiais e atos de fraldes ao seu comitê de auditoria.

A SEC também propôs uma exigência de certificação mais abrangente que inclui os controles internos e procedimentos para a emissão de relatórios financeiros, além da exigência relacionada com os controles e procedimentos de divulgação.

2.6.4. Seção 404

O que é a seção 404?

A seção 404 determina uma avaliação anual dos controles e procedimentos internos para emissão de relatórios financeiros. Além disso, o auditor independente da companhia deve emitir um relatório distinto que ateste a asserção da administração sobre a eficácia dos controles internos e dos procedimentos executados para emissão dos relatórios financeiros.

2.6.5. Dificuldades Encontradas pelas Empresas na Adequação a Lei Sarbanes-Oxley

No Brasil e em outros paises uma das maiores dificuldades encontradas pelas empresas na adequação as normas da SOX é o custo para a implantação dos sistemas de controles internos, mas apesar das dificuldades, para as empresas obrigadas a adequação o beneficio deve ser maior que os gastos, pois com a valorização das ações e a confiabilidade dos investidores o retorno dos investimentos serão compensadores.

Conforme cita a revista Razão Contábil de 17/08/2006 sobre as dificuldades de implantação dos controles internos.

> A certificação dos controles internos é um dos procedimentos mais caros previstos pela SOX. Dados de institutos norte-americanos especializados em compilar informações públicas dão conta de que, nos Estados Unidos, os investimentos para adequar as empresas ao artigo 404, em 2004, variou entre US$ 1 milhão e US$ 15 milhões. "Os custos foram relevantes nos casos em que os controles não estavam documentados ou que a documentação era frágil", diz Frederico Servideo, sócio da PricewaterhouseCoopers. "As empresas gastaram muito para construir uma estrutura de controle mais robusta, resolver problemas de identificação e fazer uma comunicação mais eficiente." Em 2005, no segundo ano de vigência do artigo 404, os custos caíram entre 20% e 45%.(http://www.revistarazaocontabil.com.br/index.php?option=com_content&task=view&id=215&Itemid =58, 17/08/2006)

Em pesquisa realizada pela empresa Adviser Companhia de Auditoria, Consultoria e Contabilidade, sobre as dificuldades encontradas pelas empresas na adequação aos ditames da SOX, ela descreveu:

> Em relação à maior dificuldades que a empresa encontrou para se adaptar à lei, 30% disseram que foi o entendimento da própria lei e a necessidade de mudanças que impactavam, muitas vezes, com a atual cultura da empresa. Outros 30% afirmaram que a maior dificuldade estava em fornecer e providenciar a documentação que passou a ser exigida pela norma. E 20% disseram acreditar ter sido a falta de recursos, distribuição das atividades, falta de informação e liderança.

Segundo as empresas que estão em processo de adaptação à SOX, a norma norte-americana deve trazer benefícios a longo prazo. "Mostra-se um pouco

trabalhosa por conta dos trâmites burocráticos de adequação. Mas, ao término do processo, o trabalho da empresa fica mais prático e fácil", explica o controller regional Tyco Dinaço, Francisco Roberto Correa. A coordenadora de RH da SKF do Brasil, Solange Carrinho, concorda com o executivo. "Após todo o trâmite é a que luz chega ao altar", diz.(Gazeta Mercantil/Caderno A - Pág. 10, 01/12/2006) (Wallace Nunes).

2.7. CONTROLES INTERNOS PARA ATENDER A *LEI SARBANES-OXLEY*

A compreensão de como a *Lei Sarbanes-Oxley* se aplica às companhias, de acordo com as características de negócios, será de vital importância para o desenvolvimento do programa de controles internos.

Muitos fatores devem ser considerados, por exemplo, o porte da empresa, além disso, a proporção da estrutura de controles internos em pratica terá influência significativa sobre a atividade da empresa.

Por controles internos, conforme Sergio JUND, entende-se todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que verificamos dentro da empresa e que produzem reflexos em seu patrimônio.

Segundo o *Americam Institute of Certified Public Accountansts* – AICPA " O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados numa empresa para proteger seus ativos, verificar a exatidão operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas"

Segundo William ATTIE, os objetivos do controle interno:

> O conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e praticas que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar.
> Regra geral, o controle interno tem quatro objetivos básicos:
> - a salvaguarda dos interesses da empresa;
> - a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
> - o estimulo à eficiência operacional; e
> - a aderência às políticas existentes.(ATTIE,1998, p 111)

2.7.1. Controles Internos Administrativos

Os controles internos administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e a obediência às políticas administrativas.

A definição de controles internos administrativos pode ser tirada do argumento de William ATTIE:

> Controles internos administrativos: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e á decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com freqüência abrangem analises estatísticas, estudos de tempos e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.
> As delimitações que indicam se certos planos especiais de organização e determinados métodos e procedimentos podem ser classificados como controles contábeis ou administrativos variam, naturalmente, de acordo com circunstancias especificas.(ATTIE, 1998, p.114-115).

O argumento de A. Lopes de SÁ, para controles administrativos entendem sejam os concernentes basicamente à "eficiência operacional" e à "vigilância gerencial", e que só indiretamente são referidos nos registros contábeis.

2.7.2. Controles Internos Contábeis

Pode-se definir controles internos contábeis conforme Sergio JUND :

> Os controles internos contábeis são aqueles relacionados com a proteção dos ativos e com a validade dos registros contábeis. Esses controles incluem o sistema de autorização e aprovação e a segregação das funções de registros daquelas efetuadas pelo departamento, que gera as transações objeto de seu registro ou relativas à custódia dos ativos.

> O objetivo dos controles contábeis é permitir que:
> - As transações sejam registradas, quando necessário, permitindo a elaboração periódica de demonstrações contábeis e a manutenção do controle contábil sobre os ativos.
> - As transações sejam efetuadas de acordo com a autorização geral ou especifica da administração.
> - O acesso aos ativos seja permitido com autorização.
> - Os ativos registrados contabilmente sejam comparados com as existências físicas em intervalos razoáveis e se tomem ações adequadas, em relação a qualquer diferença constatada (JUND, 2002, p. 225-226).

O prof. Lopes de SÁ(1998, p. 106) define controles internos contábeis da seguinte forma: "Controles contábeis entendem sejam aqueles que se relacionam diretamente com o patrimônio e com os registros e demonstrações contábeis (que eles dizem ser demonstrações financeiras)".

2.8. OBJETIVOS E TIPOS DE CONTROLE INTERNO

Segundo ATTIE (1998, p.117), "o conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e práticas que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar."

Regra geral, o controle interno tem quatro objetivos básicos:

a) a salvaguarda dos interesses da empresa;

b) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;

c) o estimulo à eficiência operacional; e

d) a aderência as políticas existentes.

As empresas que se utilizam adequadamente das técnicas de auditoria para a criação dos controles internos têm maior aderência às metas da corporação e consegue alcançar seus objetivos sem ter prejuízos com fraudes ou erros que

possam levar a empresa à descontinuidade. A seguir se descreve cada um dos objetivos com seus respectivos tipos de controles:

a) Salvaguarda dos interesses da empresa

O controle interno referente a salvaguarda dos interesses está diretamente ligada a proteção do patrimônio, em relação a perdas, desvios e erros que possam trazer prejuízos a empresa.

Pode-se contar com meios que ajudam a salvaguardar os interesses das empresas, conforme descreve ATTIE:

a) **Segregação de funções**: estabelece a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização. Ninguém deve ter sob sua inteira responsabilidade todas as fases inerentes a uma operação.
b) **Sistema de autorização e aprovação**: compreende o controle das operações através de métodos de aprovação, de acordo com as responsabilidades e os riscos envolvidos.
c) **Determinação de funções e responsabilidades**: determina para cada funcionário a noção exata de suas funções, incluindo as responsabilidades que compõe o cargo. A existência de organogramas claros determina linhas de responsabilidades e autoridades definidas por toda linha hierárquica.
d) **Rotação de funcionários**: corresponde ao rodízio dos funcionários designados para cada trabalho; possibilita reduzir as oportunidades de fraudes e resulta, geralmente, em novas idéias de trabalho para as funções.
e) **Carta de fiança**: determina aos funcionários que em geral lidam com valores a responsabilidade pela custódia de bens e valores, protegendo a empresa e dissuadindo, psicologicamente, os funcionários em tentação.
f) **Manutenção de contas de controle**: indica a exatidão dos saldos das contas detalhadas, geralmente controladas por outros funcionários. Permitindo a realização de confrontação permanente entre os saldos detalhados com os saldos sintéticos, e a aplicação de procedimentos de comprovação da exatidão dos registros.
g) **Seguro**: compreende a manutenção de apólices de seguros, a valores adequados de reposição, dos bens, valores e riscos a que está sujeita a empresa.
h) **Legislação**: corresponde a atualização permanente sobre a legislação vigente, visando diminuir riscos e não expor a empresa às contingências fiscais e legais pela não-obediência aos preceitos atuais vigentes.
i) **Diminuição de erros e desperdícios**: indica a detecção de erros e desperdícios na fonte; comumente essas faltas são originarias devido a controles mal definidos, falta de controle, cópias e vias excessivas etc. A divisão racional do trabalho, com a identificação clara e objetiva das normas, procedimentos, impressos, arquivos e números de subordinados compatíveis, fornece condições razoáveis que permitem supervisão suficiente e conseqüentemente, prevenir-se contra ocorrência de erros e desperdícios.
j) **Contagens físicas independentes**: corresponde à realização de contagens físicas de bens e valores, de forma periódica, por intermédio de pessoa independente ao custodiante, visando maximizar o controle físico e resguardar os interesses da empresa.

k) **Alçadas progressivas**: compreende o estabelecimento de alçadas e procurações de forma escalonada, configurando aos altos escalões as principais decisões e responsabilidades. A utilização de alçadas progressivas, com dupla assinatura de pessoas independentes entre si, fornece maior segurança a empresa, permitindo que as principais decisões, de acordo com os riscos e valores envolvidos, fiquem canalizados junto aos principais administradores (ATTIE, 1998, p.117 a p.118)

b) Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Conforme descreve ATTIE (1998, p.119), o objetivo do controle interno relativo à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa.

Pode-se conseguir a precisão e confiabilidade dos informes através de sistemas que possibilitem dar suporte a todas as transações que são efetuadas pela empresa, conforme segue descrito por ATTIE;

a) **Documentação confiável**: corresponde à utilização de documentação hábil para o registro das transações. A utilização de provas independentes serve para comprovação mais segura de que as operações e os registros estão em forma exata.
b) **Conciliação**: indica a precisão ou diferenças existentes entre as diversas fontes de informação, visando à manutenção equilibrada entre estas e à eliminação tempestiva de possíveis pendências.
c) **Analise**: objetiva a identificação da composição analítica dos itens em exame, de forma a possibilitar a constatação de sua constituição.
d) **Planos de contas**: compreende a classificação dos dados da empresa dentro de uma estrutura formal de contas, com a existência de um plano de contas bem definido. A existência de um manual de contabilidade, acrescido do procedimento de uso de contas, fomenta a classificação e a utilização adequadas de uma conta.
e) **Tempo hábil**: determina o registro das transações dentro do período de competência e no menor espaço de tempo possível. O desenvolvimento e a aplicação de um sistema de corte permanente (cut-off) visam identificar o adequado registro em seu período de competência.
f) **Equipamento mecânico**: a utilização de equipamento mecânico visa facilitar e agilizar o registro das transações, fomentando a divisão de trabalho. A adoção de meios de registro mecânico ou eletrônico deve ser feita de acordo com as características e necessidades da empresa (ATTIE, 1998, p.119 e p. 120)

c) O estimulo à eficiência operacional

Com relação ao estimulo à eficiência operacional deve-se levar em conta a forma de condução das rotinas de trabalho de forma a obter melhor aproveitamento, uniformidade de entendimento, aplicação e ação tempestiva.

Os principais meios que podem prover suporte ao estimulo à eficiência operacional, conforme ATTIE, são os que seguem:

a) **Seleção**: possibilita a obtenção de pessoal qualificado para exercer com eficiência as funções especificas.
b) **Treinamento**: possibilita a capacitação do pessoal para a atividade proposta; dele resultam melhor rendimento, menores custos e pessoal atento e ativo à sua função.
c) **Plano de carreira**: determina a política da empresa ao pessoal quanto às possibilidades de remuneração e promoção, incentivando o entusiasmo e a satisfação pessoal.
d) **Relatórios de desempenho**: compreendem a identificação individual de cada funcionário; indicam suas virtudes e deficiências e sugerem alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional.
e) **Relatório de horas trabalhadas**: possibilita a administração mais eficiente do tempo despendido pelo pessoal e indica mudanças necessárias ou correções das metas de trabalho.
f) **Tempo e métodos**: possibilitam o acompanhamento mais eficiente de execução das atividades e regulam possíveis ineficiências do pessoal.
g) **Custo padrão**: permite o acompanhamento permanente do custo de produção dos bens e serviços produzidos, identificando benefícios e ineficiências do processo de produção.
h) **Manuais internos**: sugerem clara exposição dos procedimentos internos; possibilitam prática uniforme, normatização e eficiência dos atos e previnem a ocorrência de erros e desperdícios.
i) **Instruções formais**: indicam formalmente as instruções a serem seguidas pelo pessoal, evitando interpretações dúbias, mal entendidos e a possibilidade de cobranças e follow-up tempestivos (ATTIE, 1998, p.120 e p. 121).

d) Aderência às políticas existentes

O objetivo deste controle interno é direcionar o foco dos desejos da administração, definidos através de suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, quando seguidos adequadamente pelos funcionários se chega ao objetivo traçado pelos dirigentes da empresa.

Os meios que devem ser seguidos para se obter à aderência as políticas existentes da empresa são:

a) **Supervisão**: a supervisão permanente possibilita melhor rendimento pessoal, corrigindo-se rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades. À

medida do possível, a estrutura da empresa precisa permitir número de funcionários em extensão compatível que possibilite efetiva supervisão. Quando não são aplicados os procedimentos de controle adequados, a eficiência do sistema passa a depender, em grande parte, da supervisão exercida.

b) **Sistema de revisão e aprovação**: indica, através do método de revisão e aprovação, que políticas e procedimentos estão sendo adequadamente seguidos.

c) **Auditoria interna**: possibilita a identificação de transações realizadas pela empresa que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração (ATTIE, 1998, p.121).

2.9. PRINCIPIOS DOS CONTROLES INTERNOS

Os controles internos são de responsabilidade da administração da empresa e para sua implantação e modificações devem ser obedecidos alguns princípios dos controles internos.

O prof. Lopes de SÁ, define como princípios dos controles internos, os itens a seguir:

a) Existência de um plano de organização com uma adequada distribuição de responsabilidades.
b) Regime de autorização e de registros capazes de assegurar um controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistemas de resultados da empresa (custos e receitas), ou de metas das instituições (orçamentos).
c) Zelo do elemento humano no desempenho das funções a ele atribuídas;
d) Qualidade e responsabilidade do pessoal, em nível adequado.
A eficiência dos controles depende, pois, de métodos, meios e pessoal adequado.
Existem profissionais que estabelecem, como componentes para o cumprimento dos princípios, os seguinte:
1. Organização e regime de autorização.
2. Supervisão e procedimentos normativos.
3. Padrões ou limites a serem colimados.
4. Registros e relatórios.
5. Auditoria interna.
6. Analise sistemática de conjuntos e subconjunto de fatos.
7. Estatísticas.
O controle depende objetivamente de :
a) Qualidade de pessoal.
b) Excelência técnica do método de trabalho.
c) Eficácia da aplicação de normas técnicas de contabilidade e daquelas de organização reacional do trabalho.
d) Qualidade e eficiência dos meios materiais utilizados (que devem ser adequados).
e) Aferição eficiente dos resultados.
Portanto sumarizando, podemos reunir os seguintes fatores:
Pessoal
Método

Execução
Materiais e meios
Aferição (LOPES DE SÁ, 1998, p.107-108)

Para ALMEIDA, os princípios dos controles internos são os seguintes:

a) Responsabilidade
As atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização.
As razões para se definirem as atribuições são:
- assegurar que todos os procedimentos de controle sejam executados;
- detectar erros e irregularidades;
- apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

b) Rotinas internas
A empresa deve definir no manual de organização todas as suas rotinas internas.
Essas rotinas compreendem:
- formulários internos e externos;
- instruções para preenchimento e destinações dos formulários internos e externos;
- evidencias das execuções dos procedimentos internos de controle (assinaturas, carimbos, etc.)
- procedimentos internos dos diversos setores da empresa.

c) Acesso aos ativos
A empresa deve limitar o acesso dos funcionários a seus ativos e estabelecer controles físicos sobre esses. O acesso aos ativos representa:
- manuseio de numerários recebidos antes de ser depositado em conta corrente bancária;
- emissão de cheques sozinho (única assinatura).
- manuseio de cheques assinados.
- custódia de ativos (dinheiro em caixa, cautelas de títulos, estoques, imobilizado, etc.).

d) Segregação de funções
A segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno.
Os registros contábeis compreendem o razão geral e os registros inicial, intermediário e final. O acesso a esses registros representa as pessoas que preparam ou manuseiam informações que servem de base para sua elaboração, em circunstâncias que lhe permitem modificar os dados desses registros.

e) Confronto dos ativos com os registros
A empresa deve estabelecer procedimentos de forma que seus ativos, sob a responsabilidade de alguns funcionários, sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade. O objetivo desse procedimento é detectar desfalque de bens ou até mesmo registros contábeis inadequados.
Se a empresa não adota o procedimento de comparar os ativos com os registros contábeis, fica em aberto a possibilidade de o funcionário custodiante apoderar-se indevidamente do ativo sem que esse fato seja descoberto por muito tempo.
Cumpre ressaltar que esse procedimento de controle deve ser efetuado por funcionário que não tem acesso aos ativos. Esse fato é evidente, já que o funcionário custodiante poderia desviar o bem e informar à administração da empresa que os ativos existentes concordam com os registros contábeis.

f) Amarrações do sistema
O sistema de controle interno deve ser concebido de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência. Esse fato exige uma serie de providencias, tais como:
- conferência independente do registro das transações contábeis;
- conferencia independente dos cálculos;

- conferencia da classificação contábil de todos os registros finais (ficha de lançamento ou voucher) por um contador experiente;
- estabelecimento de controles seqüenciais sobre as compras e vendas, de forma a assegurar que estas transações sejam contabilizadas na época devida. Deve ser centralizado o recebimento e aposta uma numeração seqüencial nas notas fiscais de aquisição dos fornecedores. A contabilidade deve exercer um controle sobre a numeração seqüencial das notas fiscais de compra e venda, observando se elas estão sendo contabilizadas dentro do regime de competência.
- as rotinas internas de controle devem ser determinadas de modo que uma área controle a outra.

g) Auditoria interna

Não adiantaria implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria se adaptar às novas circunstancias. Os objetivos da auditoria interna são exatamente esses, ou seja:
- verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes.

h) Custo do controle x beneficio

O custo do controle interno não deve exceder aos benefícios que deles se espera obter. Isso quer dizer que os controles mais sofisticados (normalmente mais onerosos) devem ser estabelecidos para as transações de valores relevantes, enquanto os controles menos rígidos devem ser implantados para as transações menos importantes.

i) Limitações dos controles internos

As limitações dos controles internos são principalmente com relação a:
- conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa;
- os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas:
- funcionários negligentes na execução de suas tarefas diárias (ALMEIDA, 2003, p.64 a p.71).

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

O conteúdo deste trabalho está baseado em bibliografias referentes à direito tributário, gestão tributaria, controles internos, auditoria interna e a adequação as normas da *Lei Sarbanes-Oxley*. Também foram feitas consultas em vários meios eletrônicos, artigos de revistas da área e periódicos.

3.1. Quanto aos Conceitos

Buscou-se através das pesquisas demonstrar a evolução da tributação no país e conceituar os principais tributos incidentes nas empresas do setor elétrico. Com esta introdução pode-se dar inicio a criação do modelo do sistema de controle interno no setor tributário que seja compatível com as exigências da *Lei Sarbanes-Oxley*.

3.2. Quanto aos Fins

Com o embasamento até aqui descrito e apoiando em experiências das grandes empresas de auditoria que estão revisando os controles internos das grandes empresas que possuem ações nas bolsas americanas e européias, buscou-se descrever o modelo de controle interno que seja adequado para a área tributária das empresas do setor elétrico e atenda as normas brasileira e norte-americana de auditoria.

4. CONSOLIDAÇÃO DE INFORMAÇÕES PARA O MODELO

Com o conhecimento adquirido no estudo dos conceitos de tributos, controles internos e a Lei Sarbanes-Oxley, agora se devem aplicar os três conceitos para a formação de um modelo de controle interno que seja eficiente para o setor tributário das empresas do setor elétrico.

Como o setor elétrico é concebido através de concessão publica não é grande a concorrência no setor, mas o volume de informações que deve ser consolidado é muito grande.

O setor tributário das concessionárias de energia elétrica tem a gestão de mais de 1/3 do faturamento da empresa para o pagamento de tributos aos entes da federação. Quem absorve a maior parcela deste valor são os Estados, pois a energia elétrica é um dos produtos de maior alíquota de contribuição do ICMS. Em segundo lugar fica os tributos para a União (IRPJ, PIS/PASEP, COFINS, CSLL) e em ultimo estão os Municípios com uma pequena parcela deste bolo.

Tomando como parâmetro os balanços (2006) das empresas COPEL (anexo - I), CEMIG (anexo - II) e AES ELETROPAULO (anexo - III) podemos verificar o potencial de recolhimento de tributos das empresas de energia elétrica no Brasil.

Com base nestas informações pode-se iniciar a avaliação de risco que as empresas do setor correm se não criarem os devidos controles internos que minimizem os erros ou fraudes que possam vir a ocorrer nestas empresas, que podem levar a descontinuidade de suas atividades devido ao alto valor das multas aplicadas pelos setores de arrecadação do governo.

4.1. ADAPTAÇÃO A *LEI SARBANES-OXLEY*

Como toda lei é promulgada com o objetivo de proteger os direitos da maioria, constituindo-se de normas e regras a serem seguidas por todos e ainda de penalidades para aqueles que não se adaptam àquelas, a *Sarbanes-Oxley* não é uma exceção.

O objetivo deste estudo é adaptar os controles internos da área tributaria aos ditames da Lei *Sarbanes-Oxley*, sem afetar aos procedimentos traçados pela legislação tributaria e societária vigentes no Brasil.

A empresa de auditoria KPMG destaca como principais tópicos da lei os seguintes:

- a promoção da boa governança corporativa e práticas de negócio;
- o aumento na independência do auditor externo,
- a obrigação de ter um Comitê de Auditoria Independente;
- a definição do papel de crítica de controle interno através de certificações e declarações;
- a transparência nos relatórios e nas informações aos acionistas e restrição de trabalhos pelo auditor externo.

Dentro do item de controles internos no setor tributário deve-se trabalhar com metas bem definidas, pois as legislações e obrigações principais e acessórias que devem ser cumpridos são diversas. Para que a empresa não sofra sanções de ordem tributária deve-se primeiro obedecer às leis tributarias vigentes no Brasil, onde devem ser obedecidas todas as obrigações principais e acessórias para os três entes federativos.

4.1.1. Criação do Sistema de Controles Internos

Para os integrantes do *COSO*, o ponto inicial para a definição do sistema de controle interno, entendendo-o como um processo, desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da empresa.

A pessoa encarregada de criar os controles deverá levar em consideração os seguintes pontos:

a) Eficiência e efetividade operacional (objetivos de desempenho ou estratégia):

Esta categoria está relacionada com os objetivos básicos do departamento tributário, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos resultados;

b) Confiança nos registros contábeis/financeiros (objetivos de informação):

Todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramentos corretos;

c) Conformidade (objetivos de conformidade):

Todos as informações que interferem nos relatórios e obrigações fiscais devem estar em conformidade com as leis e normas aplicáveis à entidade e sua área de atuação.

Existem diretrizes a serem seguidas na implantação do sistema de controles. Foram vários os conceitos encontrados nas referências. Cumpriu-se consolidá-los como segue:

Particularidades e adequação: cada empresa é um caso em particular. Não existem empresas inteiramente iguais, ainda que operem no mesmo setor. Porém, "(...) os princípios básicos nos quais se apóiam os sistemas de controle são sempre os mesmos." (OLIVEIRA, PEREZ JUNIOR e SILVA, 2002, p. 90).

Variam com relação à aplicação prática, onde precisam ser consideradas as peculiaridades e características de cada organização. Cada companhia possui sua cultura, crenças e valores. Os sistemas serão implantados de acordo com as necessidades de informações gerenciais, política e objetivos da administração.

À medida que a companhia, vê crescer, evoluir e prosperar o seu patrimônio, ela deve rever os controles com o intuito de adequá-los à nova realidade. Importante alertar que sistemas complexos e impraticáveis são inúteis. Por mais que o papel, uma planilha ou um editor de texto aceite qualquer dado, as distorções aparecerão na tentativa de praticá-los.

Todo sistema de controle precisa estar diretamente ligado à realidade patrimonial da entidade, para que se incorram somente as despesas necessárias, e gere apenas as informações consideráveis, eliminando o supérfluo. Conforme comenta em seu artigo Julio Henrique MACHADO existem diretrizes que devem ser seguidas na implantação do sistema de controles internos descritos a seguir:

> **Comprometimento da administração**: São fundamentais a análise e previsão de possíveis riscos. Muitas companhias e empresários, entendem a importância de um controle interno, quando percebem erros, fraudes ou ineficiência operacional, envolvendo grande numerário. Após estas ocorrências, os executivos podem relacionar o motivo, não somente à falta de um controle ou necessidade de aprimoramento, mas ainda, à ineficiência ou negligência do pessoal. O comprometimento da administração deve ser considerado como primaz. O principal meio para assegurar a correta prática e obediência do controle ao longo de toda a hierarquia é começar do topo. Os executivos precisam adequar-se e obedecer aos controles, para que, ao fazerem sua parte, possam então cobrar e impor aos colaboradores. Deve-se ter em mente que a incompetência e a ineficiência administrativa, não podem ser compensadas, por melhor que sejam os sistemas de controles.

Obediência aos prazos estabelecidos: todo processo de implantação ou reformulação de controles deve ser fixado em prazos realistas, possíveis de serem cumpridos. Esses processos podem ser de extrema complexidade, dependendo da estrutura organizacional da companhia. O controle está sempre sendo testado e analisado, para adequar-se à realidade patrimonial. Após a sua implantação, é necessária a verificação de incorreções. Esta verificação leva às adaptações que podem influenciar vários departamentos. Todo o processo de readaptação exige tempo para estudo, o que torna difícil prever com exatidão o prazo necessário para implantação ou reformulação de um sistema em curso. **Comprometimento do pessoal**: a empresa pode estruturar um ótimo sistema de controle. No entanto, se não possuir o pessoal apto a fazer funcionar esse sistema, aparentemente perfeito, os investimentos efetuados não serão compensados e os objetivos, não serão alcançados. Toda a documentação, procedimentos, manuais e relatórios serão inúteis se não houver, sobre eles, a ação humana de maneira eficiente e inteligente. **A preparação, treinamento e competência do pessoal:** são requisitos indispensáveis para colocar o sistema em prática. As atenções dedicadas ao fluxo do trabalho são importantes, mas precisam ser somadas à análise do desempenho do pessoal. **Perspectivas futuras**: não é fácil criar ou alterar o sistema de controles. São necessários tempo e recursos suficientes, muitas vezes altos. Os controles não devem ser implantados visando suprir somente as necessidades e condições presentes. Devem ser flexíveis. É preciso levar em consideração, no ato do planejamento, o futuro da empresa, já que o crescimento e a prosperidade são objetivos comuns no mercado. Feito isso, no futuro, é mais fácil apenas adaptar o controle à nova realidade, ao invés de mudar totalmente a sua estrutura (MACHADO, 2007, www.aptus-net.com.br/textos.asp?codigo=5961&tipo=A visitado no dia 31/03/2007).

4.1.2. Estrutura dos Controles Internos

Conforme descreve em seu trabalho Marcelle Colares OLIVEIRA e Juliana e Silva LINHARES a estrutura recomendada pelo *COSO* desmembra os controles internos em cinco componentes inter-relacionados. São estes:

a) **Ambiente de controle**: é a consciência que a entidade possui sobre controle interno. O ambiente de controle é efetivo, quando as pessoas da entidade sabem de suas responsabilidades, o limite de suas autoridades e possuem o comprometimento de fazerem suas atribuições de maneira correta. A alta administração deve deixar claro para seus comandados quais são as políticas, código de ética e código de conduta a serem adotados.
b) **Avaliação e gerenciamento de riscos**: A existência de objetivos e metas é condição fundamental para a existência dos controles internos. Depois de estabelecidos os objetivos, devem-se identificar os riscos que ameaçam o seu cumprimento e tomar as ações necessárias para o gerenciamento dos riscos identificados.
c) **Atividade de controle**: Atividades executadas de maneira adequada, que permitem a redução ou administração dos riscos identificados anteriormente. Podem ser atividades de controle e desempenho e devem ser transmitidas a todos os integrantes da entidade.
d) **Informação e Comunicação**: dá suporte aos controles internos, transmitindo diretrizes do nível da administração para os funcionários ou vice-versa em um formato e uma estrutura de tempo que lhes permitem executar suas atividades de controle com eficácia.
e) **Monitoramento:** É a avaliação e apreciação dos controles internos ao longo do tempo, sendo o melhor indicador para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não. O monitoramento é feito tanto através do acompanhamento contínuo das atividades quanto por avaliações pontuais, como é o caso da auto-avaliação, revisões eventuais e auditoria interna (OLIVEIRA E LINHARES, 2005, p.11)

Aplicando-se estas fases da estrutura do controle interno então, pode-se iniciar a criação da estrutura de controle interno no departamento tributário da empresa.

Conforme explica em seu artigo, Julio Henrique MACHADO, na criação da estrutura do sistema de controles internos tem-se que criar as amarrações entre os diversos departamentos existentes na empresa que geram informações e determinar para cada um sua devida responsabilidade sobre as informações divulgadas, conforme descrito abaixo:

> É necessário definir as responsabilidades de cada setor, juntamente com o responsável. Responsabilidades conflitantes e em duplicidade devem ser evitadas. Vários autores das referencias consultadas apontam, como exemplo, o início e a autorização de procedimentos que precisam ser separados da sua respectiva contabilização. Ao longo do processo, deve-se observar o cumprimento dos requisitos básicos que são requerimento, autorização, aprovação e correto procedimento de escrituração das transações. Através da correta segregação de funções, nenhuma pessoa pode conduzir completamente uma operação do início ao fim. Principalmente quando é necessário o transporte de mercadorias ou documentos entre vários departamentos. A obediência a esses elementos constitui a amarração do sistema. O trabalho de cada departamento precisa ser integrado e coordenado, a fim de manter o bom fluxo e eficiência nas operações em toda a estrutura operacional. É o controle sobre todas as operações, do início ao fim, em cada departamento. Os registros gerados e elaborados fora do departamento, funcionam como controles das atividades internas. Cada departamento utilizará o documento emitido pelo departamento imediatamente anterior. Em caso de divergência nos dados, dificilmente a operação caminhará de maneira correta. Finalizada a sua tarefa, este setor emite o seu documento ou relatório pertinente para repassar ao departamento imediatamente posterior. A amarração no sistema é uma maneira de evitar irregularidades e fraudes e garantir a eficiência e a qualidade do início ao final de cada procedimento (MACHADO, 2007, www.aptus-net.com.br/textos.asp?codigo=5961&tipo=A visitado no dia 31/03/2007).

Com a definição de responsabilidade para cada setor das informações prestadas deve-se dar inicio ao mapeamento dos processos de recolhimento dos principais tributos incidentes sobre o setor de energia.

4.2. MAPEAMENTO DOS PROCESSOS DE CONTROLES INTERNOS

Dentro do setor tributário das empresas do setor elétrico, devem analisar quais são os tributos mais relevantes e sobre eles desenvolver uma gestão de risco para conseguir mensurar qual o grau de controle que se deve instituir que seja viável monetariamente para a empresa.

Para o estudo, foram selecionados os tributos próprios, que são: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, ICMS e ISSQN.

4.2.1. Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Dentro do setor de tributos referente ao IRPJ pode-se traçar os procedimentos de calculo seguindo as legislações pertinentes ao assunto que estiver em vigor na época do fato gerador do imposto.

a) O primeiro passo é definir por qual método vai se calcular o IRPJ, lucro real ou por estimativa.

b) levantamento do valor do faturamento de vendas e serviços.

c) valor referentes as deduções da receita bruta:

c1) devoluções e abatimentos.

c2) impostos e contribuições incidentes sobre vendas e serviços

d) obtenção do valor custo das mercadorias vendidas e custo dos serviços prestados.

e) levantamento dos valores das despesas operacionais:

e1) Despesas com vendas.

e2) Despesas administrativas.

e3) Despesas financeiras (liquidas)

- Despesas financeiras

+ Receitas financeiras

f) Outras receitas ou despesas operacionais.

g) Resultado não operacional (liquido):

- Despesas não operacionais

+ Receitas não operacionais

h) Participação nos lucros:

- Debêntures

- Empregados

i) Chegando assim ao lucro liquido antes do IRPJ (LAIR).

j) Livro De Apuração Lucro Real

Com o valor do lucro liquido antes do IRPJ (LAIR) o analista tributário deve ajustar o lucro contábil com as adições e exclusões e caso haja prejuízo fiscal é também o momento para sua compensação até o limite permitido pela lei.

Com o lucro ajustado, lucro real, procede-se o cálculo do imposto aplicando a alíquota do imposto previsto na legislação vigente conforme mostra exemplo de Silvério das NEVES e Paulo Eduardo Vilchez VICECONTI.

Exemplo:
A Cia. Pegasus apresentou, no primeiro trimestre de 2001, lucro real equivalente a R$ 100.000,00.

IMPOSTO:15%X R$ 100.000,00	R$15.000,00
ADICIONAL: 10% X (R$ 100.000,00 – R$60.000,00)*	R$ 4.000,00
TOTAL: R$ 15.000,00 + R$ 4.000,00	R$20.000,00

* R$ 60.000,00 = R$ 20.000,00 X 3 meses(NEVES, VICECONTI, 2001, p 2)

k) Cálculo do Imposto de Renda por Estimativa

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real, poderá optar pelo pagamento mensal do imposto por estimativa e determinar o lucro real no termino do ano fiscal, e a diferença entre o imposto devido na base do lucro real e estimativa, se positiva deve ser pago em cota única até o ultimo dia do mês de março do ano subseqüente e se negativa compensado a partir do mês de abril do ano subseqüente, conforme art. 858 do decreto 3000/99.

O cálculo deve ser feito mensalmente conforme exemplo demonstrado por Silvério das NEVES e Paulo Eduardo Vilchez VICECONTI.

Exemplo:
Caso o lucro estimado seja superior a 20.000,00 haverá a incidência do adicional de 10% sobre o excesso:

- Receita bruta mensal da pessoa jurídica	R$ 200.000,00
- Percentual por estimativa do lucro	32%
- Lucro estimado: R$ 200.000,00 x 32%	R$64.000,00
- Imposto: 15% x R$64.000,00	R$ 9.600,00
- Adicional: 10% x R$ (R$ 64.000,00 – R$ 20.000,00)	R$ 4.400,00
- Imposto mais adicional	R$ 14.000,00 (NEVES e VICECONTI, 2001, p. 13).

O percentual de estimativa varia conforme a atividade desenvolvida pela empresa, e é atribuída pela legislação do IRPJ.

4.2.2. Cálculo da Contribuição Social Sobre Lucro Liquido

O CSLL segue a mesma forma de calculo do IRPJ, conforme descrito por FIPECAFI, descrito abaixo:

Recolhimentos mensais ou trimestrais da Contribuição Social
De acordo com o art. 28 da Lei n.º 9430/96, aplica-se a contribuição social a mesma periodicidade e forma de apuração adotados pela empresa para o Imposto de Renda

(apuração em bases reais, trimestral ou anualmente, nessa segunda hipótese com pagamento mensal por estimativa).
Se a empresa optar pela apuração anual do lucro real, no mês que suspender ou reduzir o pagamento do Imposto de Renda mensal, com base em balanços ou balancetes periódicos, deverá, obrigatoriamente, calcular a CSLL pelo mesmo critério adotado para o IRPJ.
Desse modo, são validos para a Contribuição Social os mesmos procedimentos contábeis preconizados para o Imposto de Renda (FIPECAFI, 2003, p.272).

Como preconiza a instrução do FIPECAFI, a empresa deve tomar como base para ajustes o valor do lucro liquido antes do IRPJ, com este valor deve-se fazer os ajustes como no livro de apuração do lucro real apenas diferenciando do IRPJ na parte das exclusões e adições, que devem ser levado em conta a legislação especifica da Contribuição Social.

Para melhor se visualizar o procedimento Silvério das NEVES e Paulo Eduardo Vilchez VICECONTI apresenta um exemplo de cálculo da CSLL.

- Resultado do período antes do CSLL _____ 30.000,00
- (+) Adições
  Provisão irredutível _____ 1.000,00
- (-) Exclusões
  Dividendos recebidos _____ (10.000,00)
- (=) Base de cálculo antes da compensação _____ 21.000,00
- (-) Base de cálculo negativa a compensar _____ 2.000,00
- (=) Base de cálculo da CSLL _____ 19.000,00
- (X) alíquota no 1.º trimestre _____ 9%

(=) CSLL devida _____ 1.710,00(NEVES e VICECONTI, 2001, p.7)

Da mesma forma pode-se obter a base de cálculo da forma mensal por estimativa.

4.2.3. Cálculo do Programa de Integração Social / Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Publico não Cumulativo

O cálculo do PIS/PASEP não cumulativo foi instituído pela Lei 10637 de 30 de dezembro de 2002, que obriga todas as pessoas jurídicas de direito privado,

inclusive instituições financeiras e equiparadas, as empresas publicas e as sociedades de economia mista a calcularem a contribuição para o PIS/PASEP sobre o faturamento mensal.

O primeiro passo para calcular o PIS/PASEP é a determinação do faturamento bruto da empresa.

Tabela 1 – Apuração de PIS/PASEP não cumulativo.

ITEM	DESCRIÇÃO	VALOR
1	(=) Receita (1.1+1.2+1.3+1.4+ ....)	
1.1	Venda de produtos	
1.2	Venda de mercadorias	
1.3	Venda de serviços	
1.4	Receita de aluguéis	
2	(=)PIS/PASEP (Receita X 1,65%)	
3	(-) Deduções (3.1+3.2+3.3+3.4+3.5)	
3.1	Das aquisições no mês (3.1.1+3.1.2)	
3.1.1	Dos bens de revenda	
3.1.2	De bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados a venda ou a prestação de serviço, inclusive combustíveis e lubrificantes.	
3.2	Das despesas e custos incorridos no mês	
3.2.1	Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.	
3.2.2	Contraprestação de operações de arrendamento mercantil pago a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo simples federal.	
3.3	Dos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês	
3.3.1	Maquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim, a outros incorporados ao ativo imobilizado.	
3.3.2	Edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros quando o custo, inclusive a mão de obra, tenha sido suportado pela locatária.	
3.4	Devolução de vendas do mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês anterior.	
3.5	Energia elétrica	
4	(=) Crédito (Deduções X 1.65%)	
4.1	(=) Outros créditos (4.1.1+4.1.2)	
4.1.1	Créditos presumidos sobre estoques de abertura (1/12 avos)	

4.1.2	Saldo negativo de meses anteriores	
5	(=) Total de créditos (4+4.1)	
6	(=)PIS/PASEP a recolher no mês (2 – 5)	

Adaptado da Apostila do curso de MBA AUDITORIA INTEGRAL disciplina de auditoria tributária (BETTONI, 2006, pg 120).

Cuidados também se devem tomar com os documentos comprobatórios e obrigações acessórias para PIS/PASEP que compreende: Balancetes, planilhas, DCTF, DARFs, DIPJ, DACON.

4.2.4. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social não Cumulativa

O cálculo do COFINS não cumulativo foi instituído pela Lei 10637 de 30 de dezembro de 2002, que obriga as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do IRPJ, tributada pelo referido imposto com base no lucro real.

A base de cálculo também como no PIS/PASEP é o faturamento mensal, que compreende a receita da venda de bens e serviços nas operações em conta própria e alheia e todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Tabela 2 – Apuração de COFINS não cumulativo

ITEM	DESCRIÇÃO	VALOR
1	(=) Receita (1.1+1.2+1.3+1.4+ ....)	
1.1	Venda de produtos	
1.2	Venda de mercadorias	
1.3	Venda de serviços	
1.4	Receita de aluguéis	
1.5		
2	(=)COFINS (Receita X 7.6%)	
3	(-) Deduções (3.1+3.2+3.3+3.4+3.5)	
3.1	Das aquisições no mês (3.1.1+3.1.2)	
3.1.1	Dos bens de revenda	
3.1.2	De bens e serviços utilizados como insumos na fabricação	

	de produtos destinados a venda ou a prestação de serviço, inclusive combustíveis e lubrificantes.	
3.2	Das despesas e custos incorridos no mês	
3.2.1	Aluguéis de prédios, maquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.	
3.2.2	Contraprestação de operações de arrendamento mercantil pago a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo simples federal.	
3.3	Dos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês	
3.3.1	Maquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim, a outros incorporados ao ativo imobilizado.	
3.3.2	Edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros quando o custo, inclusive a mão de obra, tenha sido suportado pela locatária.	
3.4	Devolução de vendas do mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês anterior.	
3.5	Energia elétrica	
4	(=) Crédito (Deduções X 7.6%)	
4.1	(=)Outros créditos (4.1.1+4.1.2)	
4.1.1	Créditos presumidos sobre estoques de abertura (1/12 avos)	
4.1.2	Saldo negativo de meses anteriores	
5	(=) Total de créditos (4+4.1)	
6	(=) COFINS a recolher no mês (2 – 5)	

Adaptado da Apostila do curso de MBA AUDITORIA INTEGRAL disciplina de auditoria tributária (BETTONI, 2006, pg 120).

Como na Apuração do PIS/PASEP deve-se tomar cuidados com os documentos comprobatórios e obrigações acessórias para COFINS que compreende: Balancetes, planilhas, DCTF, DARFs, DIPJ, DACON.

4.2.5. Imposto sobre Operação de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Comunicação

O ICMS de competência dos Estados e Distrito federal é o tributo que movimenta o maior volume de arrecadação, por isto deve-se tomar um cuidado especial na sua apuração.

O ICMS é calculado sobre o valor da receita de vendas dos produtos, pode se abater da base de calculo o valor das vendas canceladas, abatimentos.

A receita de vendas deve ter um sistema de controle bem criterioso, pois dependendo do destino da mercadoria tem tributação diferenciada, variando a alíquota se a transação comercial ocorreu dentro do estado ou para fora do estado.

O valor do imposto é determinado com a aplicação de uma alíquota sobre a base ajustada, como o ICMS é um tributo não cumulativo pode-se descontar os créditos das operações anteriores.

Abaixo se mostra os modelos de livros de apuração do ICMS adotado pelos estados.

Tabela 3 – Modelo de Livro de Registro de Apuração do ICMS

LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS - RAICMS - MODELO P9

REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS

FIRMA:

INSC. EST.: CNPJ:

FOLHA: MÊS OU PERÍODO/ANO:

ENTRADAS

CODIFICAÇÃO		VALORES CONTÁBEIS	ICMS - VALORES FISCAIS			
			OPERAÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO		OPERAÇÕES SEM CRÉDITO DO IMPOSTO	
CONTÁBIL	FISCAL		BASE DE CÁLCULO	IMPOSTO CREDITADO	ISENTAS OU NÃO-TRIBUTADAS	OUTRAS
XXXXXX	9.99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
XXXXXX	9.99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
XXXXXX	9.99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
	SUBTOTAIS ENTRADAS					
1.00	DO ESTADO	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
2.00	DE OUTROS ESTADOS	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
3.00	DO EXTE-RIOR	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
	TOTAIS	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99

SAÍDAS

CODIFICAÇÃO		VALORES CONTÁBEIS	ICMS - VALORES FISCAIS			
			OPERAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO		OPERAÇÕES SEM DÉBITO DO IMPOSTO	
CONTÁBIL	FISCAL		BASE DE CÁLCULO	IMPOSTO DEBITADO	ISENTAS OU NÃO-TRIBUTADAS	OUTRAS
XXXXXX	9.99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
XXXXXX	9.99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
XXXXXX	9.99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
	SUBTOTAIS SAÍDAS					
5.00	PARA O ESTADO	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
6.00	PARA OUTROS ESTADOS	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
7.00	PARA O EXTE-RIOR	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99
	TOTAIS	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99	99.999.999,99

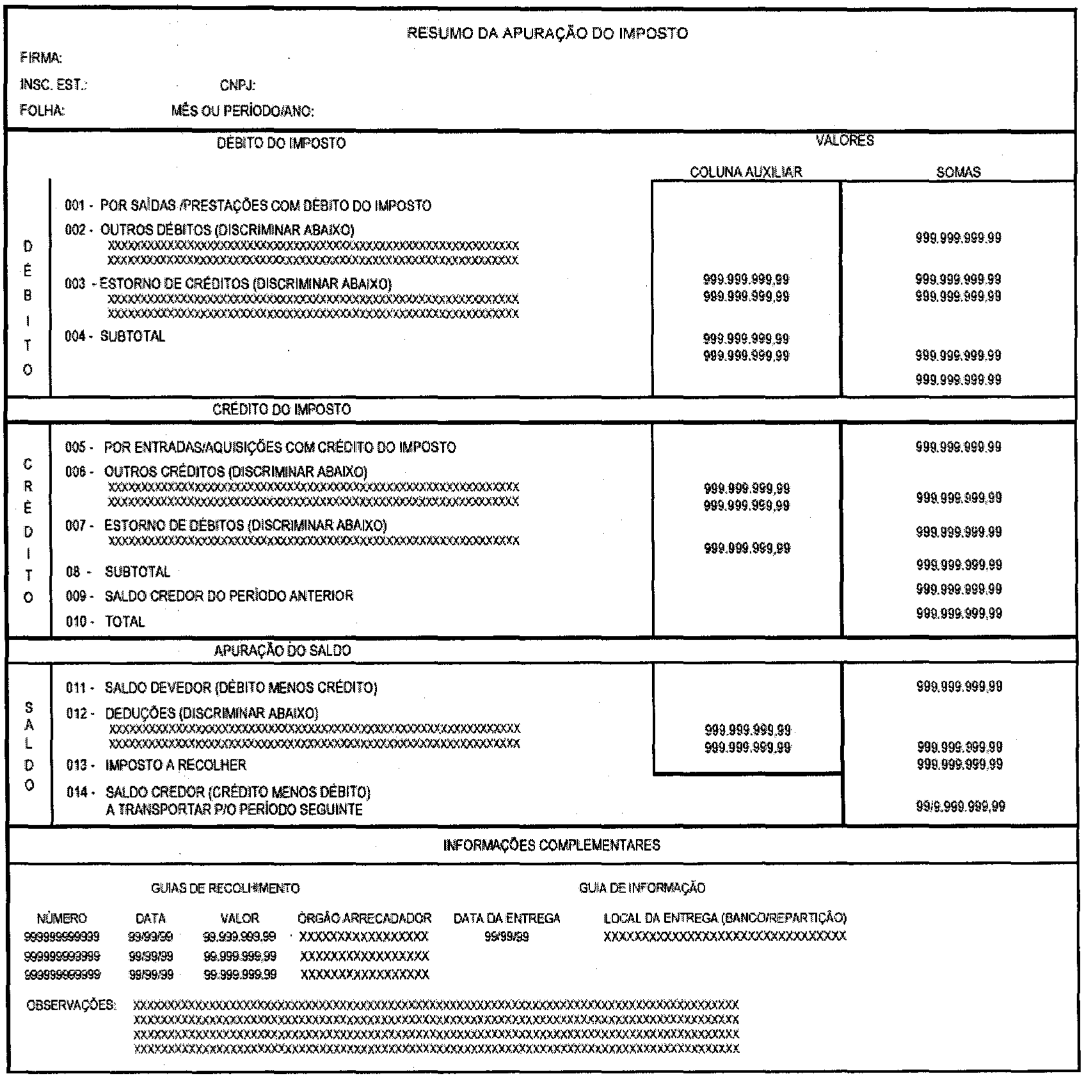
Modelo copiado do site:
http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/files/livro_registro_de_apuracao_do_icms_raicms_mod_p9.pdf

Os créditos obtidos nas compras de bens para o ativo imobilizado também podem ser aproveitados no calculo do ICMS, na proporção de 1/48 avos por mês e também obedecendo a proporção entre as operações tributadas e isentas.

A tabela abaixo demonstra um resumo da apuração do ICMS.

Tabela 4 – Modelo do Livro de Registro de Apuração do ICMS Resumo

LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS - RAICMS - MODELO P9



RESUMO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO

FIRMA:

INSC. EST.: CNPJ:

FOLHA: MÊS OU PERÍODO/ANO:

	DÉBITO DO IMPOSTO	VALORES	
		COLUNA AUXILIAR	SOMAS
D É B I T O	001 - POR SAÍDAS /PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO		
	002 - OUTROS DÉBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO) XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX		999.999.999.99
	003 - ESTORNO DE CRÉDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO) XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	999.999.999,99 999.999.999,99	999.999.999.99 999.999.999,99
	004 - SUBTOTAL	999.999.999,99 999.999.999,99	999.999.999.99 999.999.999.99
	CRÉDITO DO IMPOSTO		
C R É D I T O	005 - POR ENTRADAS/AQUISIÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO		999.999.999.99
	006 - OUTROS CRÉDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO) XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	999.999.999,99 999.999.999,99	999.999.999.99
	007 - ESTORNO DE DÉBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO) XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	999.999.999,99	999.999.999.99
	08 - SUBTOTAL		999.999.999,99
	009 - SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR		999.999.999,99
	010 - TOTAL		999.999.999,99
	APURAÇÃO DO SALDO		
S A L D O	011 - SALDO DEVEDOR (DÉBITO MENOS CRÉDITO)		999.999.999,99
	012 - DEDUÇÕES (DISCRIMINAR ABAIXO) XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	999.999.999,99 999.999.999,99	999.999.999,99
	013 - IMPOSTO A RECOLHER		999.999.999,99
	014 - SALDO CREDOR (CRÉDITO MENOS DÉBITO) A TRANSPORTAR P/O PERÍODO SEGUINTE		99/9.999.999,99

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

GUIAS DE RECOLHIMENTO				GUIA DE INFORMAÇÃO	
NÚMERO	DATA	VALOR	ÓRGÃO ARRECADADOR	DATA DA ENTREGA	LOCAL DA ENTREGA (BANCO/REPARTIÇÃO)
999999999999	99/99/99	99.999.999,99	XXXXXXXXXXXXXXXX	99/99/99	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
999999999999	99/99/99	99.999.999,99	XXXXXXXXXXXXXXXX		
999999999999	99/99/99	99.999.999,99	XXXXXXXXXXXXXXXX		

OBSERVAÇÕES: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Modelo copiado do site: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/files/livro_registro_de_apuracao_do_icms_raicms_mod_p9.pdf

4.2.6. Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

O ISSQN é um tributo de competência dos Municípios e do Distrito federal na competência municipal, è um imposto que incide sobre as receitas de serviços que estejam na competência de tributação do Município.

A apuração para as empresas do setor elétrico é bem discutida, pois a Constituição Federal no seu artigo 155, § 3.º diz:

> "À exceção dos impostos de que trata o inciso II do <<caput>> deste artigo e o antigo 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.
> Art. 155 compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
> Inciso II – Operação relativa a circulação de mercadorias e sobre prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.
> Art. 153 – Compete a União instituir impostos sobre:
> I – Importação de produtos estrangeiros;
> II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;"

Caso a empresa tenha serviços que preste fora da concessão de energia elétrica ela deve calcular o imposto para cada município em que for devido o imposto, este ponto também é um dos grandes dificultadores para o fiel cumprimento das legislações locais.

Abaixo quadro demonstrativo da apuração do ISSQN para os municípios:

Tabela 5 – Apuração ISSQN

MAPA DE APURAÇÃO DO ISSQN MÊS _____/_____

RAZÃO SOCIAL_____

INSCRIÇÃO MUNICIPAL_____

ITENS – DESCRIÇÃO	RECEITA	Alíquota	ISS
07 – Serviços de intermediação e congêneres.			
Município de Curitiba			
01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.	10000.00	5%	500,00
7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).	5000,00	5%	250,00
TOTAL	15000,00		750,00
Dedução de retenção na fonte	5000,00	5%	250,00
TOTAL A RECOLHER	10000,00		500,00

Adaptado do Decreto nº 662/2004 do município de registro
http://www.registro.sp.gov.br/arquivos/docs/DECRETO%20N.662-ALTERA%20DECRETO%20116%20DE%2095.doc

Esta forma de apuração deve ser seguida para cada município em que se executar um serviço tributável e também o desmembramento sobre cada tipo de serviço executado com as devidas alíquotas exigidas pelo município que é devido o tributo.

4.3. AVALIAÇÃO DOS RISCOS DOS PONTOS DE CONTROLES INTERNOS

Para que os objetivos e metas do setor tributário sejam alcançados com precisão devem-se criar os controles internos. Uma vez planejados e divulgados, os objetivos e metas da empresa, devem-se identificar os riscos que ameaçam seu cumprimento e em seguida criar as ações necessárias para o gerenciamento dos riscos identificados.

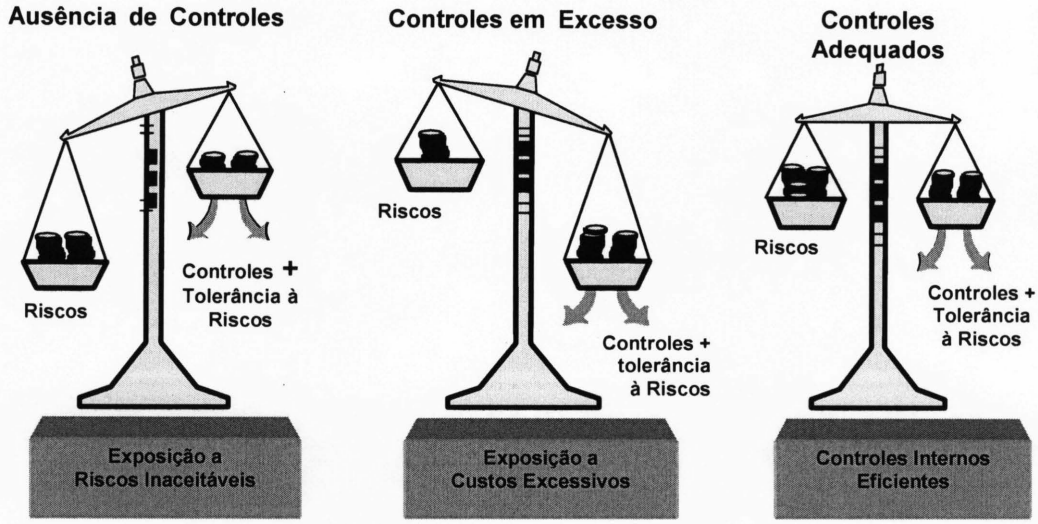
Avaliação de riscos é a identificação e analise dos riscos associados ao não cumprimento das metas e objetivos operacionais, de informação e de conformidade. Este conjunto forma a base para definir como estes riscos serão gerenciados.

A avaliação de riscos é uma responsabilidade da administração, mas cabe à auditoria interna fazer uma avaliação própria dos riscos, confrontando-a com a avaliação dos administradores. A identificação e gerenciamento dos riscos é uma ação proativa, que permite evitar surpresas desagradáveis.

Risco é a probabilidade de perda ou incerteza do cumprimento dos objetivos e metas anteriormente traçadas pela administração, para cada objetivo ou metas que foram delimitadas pelos administradores, deve ser executado um processo de identificação destes riscos.

Os controles internos estão diretamente ligados à gestão de riscos, pois um depende do outro para que se tenha um equilíbrio e se obtenha o melhor nível de controle dos riscos da empresa.

Gráfico 1 – Balança de equilíbrio dos controles internos



Fonte: adaptado da apresentação gestão de riscos e controles internos, Pedro Gauziski de Araújo Figueredo, maio 2006.

A avaliação deve considerar o cruzamento de três fatores: a probabilidade de ocorrência de um determinado tipo de risco, as alternativas relativas aos possíveis impactos e o efeito de sua prévia detecção. A elaboração da matriz deve ser orientada por uma clara quantificação das perdas financeiras, o que implica um consenso na empresa quanto às faixas de valores.

4.4. AVALIAÇÃO DA EFICIÊNCIA E EFICÁCIA DOS CONTROLES INTERNOS APLICADOS

A responsabilidade pela avaliação da eficiência e eficácia do sistema de controles internos das empresas é da equipe de auditores internos.

A avaliação dos controles internos administrativos é realizada por meio de verificação do alinhamento e aderência aos objetivos e metas traçados pelos administradores.

A avaliação dos controles internos contábeis é realizada por meio da verificação do alinhamento ou integração que deve existir entre os seus componentes conforme descreve BERGAMINI:

> "– ambiente de controle: estabelece o tom da organização, influenciando a percepção de controle de seu pessoal;
> – avaliação de risco: os riscos de origem interna e externa devem ser avaliados, tanto no nível da empresa quanto de atividade;
> – atividades de controle: as políticas e procedimentos devem assegurar que as diretrizes da administração serão seguidas;
> – informação e comunicação: as informações pertinentes devem ser identificadas, coletadas e informadas na forma e nos prazos adequados, de forma a dar suporte aos outros componentes de controle; e
> – monitoração: os sistemas de controles internos devem ser monitorados por meio de um processo que avalie a qualidade do desempenho do sistema ao longo do tempo (BERGAMINI, 2005, pg 168, 169)."

A eficiência esta ligada ao processo e significa fazer a coisa da forma correta, sua avaliação é feita a curto prazo.

A eficácia depende do ambiente de controle e está ligada ao atendimento do objetivo traçado pelos administradores, tem sua forma de mensuração mais difícil que a eficiência, pois depende dos planejamentos estratégicos da empresa e normalmente é de longo prazo.

4.5. PROPOSTA CONSOLIDADA DE MODELO DE CONTROLE INTERNO CONFORME LEGISLAÇÃO E ASPECTOS TRIBUTÁRIOS

Considerando-se que no Brasil, as mudanças nas legislações tributárias referentes às obrigações principais e acessórias são constantes, as empresas devem ter um cuidado especial em acompanhar estas modificações para não ter surpresas desagradáveis no futuro próximo.

Procurando-se minimizar as contingências tributárias das empresas do setor elétrico, através da melhoria das informações utilizadas na apuração dos tributos para os três níveis de governo no Brasil, este trabalho vem propor um modelo de controles internos para o setor tributário.

4.5.1. Proposta de Controles Internos Administrativos

No setor tributário os controles internos administrativos estão voltados para as obediências às legislações e cumprimento das obrigações acessórias, seguindo este entendimento propõe-se:

a) Grupo de profissionais especialistas em tributos para normatizar as formas de apuração dos impostos e contribuições sociais, com as seguintes funções:

a.1) Criar e normatizar a apuração dos tributos.

a.2) Avaliar e identificar as alterações ocorridas nas legislações e introduzir as novas obrigações nos procedimentos existentes.

a.3) Executar estudos sobre gestão tributaria, verificando o melhor entendimento para recolher menos tributos de forma correta.

b) Com os procedimentos de apuração criados, temos que ter um grupo de profissionais que executem a apuração, com as seguintes funções:

b.1) Com o entendimento traçado pelo grupo de gestão, estes profissionais de apuração devem fazer a identificação das contas contábeis que serão utilizadas para o fechamento.

b.2) Com os valores dos fechamentos da apuração dos tributos deve-se gerar relatórios para os administradores informando a evolução dos recolhimentos ao fisco dos tributos abertos por espécie.

b.3) Cumprimento das obrigações acessórias.

c) Grupo de conciliação que tem a função:

c.1) Verificar se a apuração está sendo executada de acordo com os procedimentos.

c.2) Verificar o cumprimento dos prazos para as obrigações principais e acessórias estão sendo cumpridos adequadamente.

d) Gerencia com a seguinte função:

d.1) Controle da aderência às políticas existentes na empresa.

d.2) Supervisão.

d.3) Sistema de revisão e aprovação.

d.4) Controle dos treinamentos do pessoal.

d.5) Controle dos relatórios de desempenho e horas trabalhadas.

d.6) Controle do estimulo a eficiência proficional.

d.7) Aderência aos manuais internos e instruções formais.

4.5.2. Controles Internos Contábeis

Os controles internos contábeis estão ligados à fidedignidade dos registros contábeis e a salvaguarda do patrimônio. Dentro deste tópico deve-se criar os controles tomando o cuidado com os seguintes procedimentos da área tributária.

a) Criação de sistema de autorização.

b) criar manual de procedimentos.

c) Criar sistema de segregação de funções.

d) criar sistema de rotação de funcionários.

e) Determinação de funções e responsabilidades.

f) Determinação rígida que os registros das transações sejam feitos dentro do período de competência.

g) Receber dos responsáveis pelas contas contábeis, certificações, que os saldos estão corretos. Dentro do prazo para fechamento dos tributos.

h) Controle do sistema informatizado.

5. CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

O estudo proporciona aos administradores uma visão quantitativa dos tributos e obrigações acessórias incidentes sobre os negócios da empresa , e conseqüentemente os riscos que a empresa corre não tendo um controle interno eficiente sobre a gestão da área tributaria.

O sistema de controles internos no setor tributário da empresa, da subsídios para os administradores acompanharem com precisão a evolução dos gastos com tributos que a empresa está sofrendo e podendo fazer uma comparação com o desempenho econômico da mesma, que pode significar uma boa gestão tributaria ou não.

A alta administração, com relatórios fidedignos obtidos com o crivo de um sistema de controles internos eficientes e eficazes, pode-se programar melhor e conseguir obter melhores oportunidades de negócios e diminuição de erros, pois ela tem certeza de que não está sujeita, a qualquer momento, de contingências tributárias e assim preservando a continuidade da empresa e aumentando o seu valor agregado.

O trabalho também contempla uma fundamentação teórica para as pessoas atuantes da área de auditoria interna, que estejam estudando a adequação dos controles internos do departamento tributário da empresa. Demonstrando os principais tributos incidentes nos negócios da empresa de energia elétrica, fundamentando os princípios de controles internos e adequação as normas ditadas pela Lei *Sarbanes-Oxley*.

Visando complementar o conhecimento dos auditores internos referentes a área tributaria foi passado as informações de como são calculados os impostos mais importantes do setor de energia elétrico, juntamente com a lista de obrigações principais e acessórias previstas nas legislações.

Utilizando-se dos ditames prescritos nas legislações tributarias, e sua constante alteração, deve-se dar uma especial atenção aos controles internos do setor tributário das empresas de energia elétrica, pois sobre sua responsabilidade está a gestão de mais de um terço do faturamento da empresa.

Para se obter um sistema de controles internos eficientes e eficazes é necessário contar com o comprometimento dos seus usuários, sem o comprometimento de todos os níveis de funcionários da empresa o sistema de controles internos é apenas mais uma obrigação a ser cumprida. Em primeiro lugar se deve criar um vinculo entre a alta administração e os usuários propriamente ditos no sentido de melhorar o grau de entendimento e comprometimento.

Os benefícios da utilização do modelo de sistema de controle interno pode exceder ao cumprimento da lei Sarbanes-Oxley, e entrar no âmbito da alta administração que poderá contar com informações mais precisas para sua tomada de decisões, conquistar a confiança dos seus investidores, cumprir leis e regulamentos aplicáveis.

Este trabalho não pretende esgotar o tema, mas contribuir para um maior conhecimento sobre ele e incentivar a elaboração de novos estudos que venham a aprofundar e ampliar o seu entendimento.

6. REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

ALMEIDA, Bruno José Maçado de. **Analise Comparativa das Filosofias de Auditoria**. Revista Contabilidade & finanças FEA-USP Edição: 37, jan/abril 2005.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um curso Moderno e Completo**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. São Paulo: RT, 1968.

ATTIE, William. **Auditoria Conceito e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 2000.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BERGAMINI JR, Sebastião. **Controles Internos como Instrumento de Governança Corporativa**, REVISTA DO BNDES, RIO DE JANEIRO, V. 12, N. 24, P. 149-188, DEZ. 2005.

BETTONI, Jaime. **Apostila Disciplina de Auditoria e Gestão Tributária**, Curso MBA - Auditoria Integral, 2006.

BRASIL – Código Tributário Nacional.

BRASIL – Constituição Federal de 1988.

CARDOZO, Julio Sergio, **Gestão de Riscos e Proteção do Negócio,** JORNAL CARREIRA & SUCESSO - 07 de abril de 2005 - 269ª. EDIÇÃO.

CHARNESKI, Bolívar. **Sarbanes-Oxley Vincula Governança Corporativa a Controles Internos**, JORNAL DO COMÉRCIO/RS Data: 15/10/2003.

COOK, J.W.. **WINKLE**, G.M. **Auditoria: Filosofia e Técnica**. 1.ª ed., São Paulo: Saraiva, 1979.

DELOITTE. – Lei *Sarbanes-Oxley* - Guia para Melhorar a Governança Corporativa através de Eficazes Controles Internos.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FONSECA, Fábio. **Fraudes e Corrupção**. Revista clipping data 11/08/2002.

FRANCO, Hilário; **MARRA**, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 2.ª ed., São Paulo: Atlas, 1992.

INTERNET:http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/files/livro_registro_de_apuracao_do_icms_raicms_mod_p9.pdf 15/04/2007 21:00

INTERNET:http://www.registro.sp.gov.br/arquivos/docs/DECRETO%20N.662-ALTERA%20DECRETO%20116%20DE%2095.doc 18/04/2007 15:00

IUDÍCIBUS, Sergio de; **MARTINS**, Eliseu; **GELBCKE**, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ação**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

JUND, Sergio. **Auditoria: conceitos, normas técnicas e procedimentos**. 4ª ed., Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

LIEBL, Jonas. **Plano de Amostragem para Testes por Atributos**. Revista do CRCPR Ano 27 • nº 134 3º Quadrimestre de 2002, Ano 30 nº 141 1º quadrimestre de 2005.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

NEVES, Silvério das; **VICECONTI**, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade Avançada e Analise das demonstrações financeiras**. 10ª ed. São Paulo: Frese Editora, 2001.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

VIEIRA, Catherine. **Contabilidade é Maior Deficiência Pós-Sox**, Valor Econômico Data: 05/09/2005.

7. ANEXOS

7.1. ANEXO – I – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS COPEL

COPEL

CIA. PARANAENSE DE ENERGIA - COPEL

Demonstrações Financeiras Padronizadas - DFP

DFP - Legislação Societária - Dez/2006 | Informado em 27/03/2007

Descrição da Conta (R$ x 1000)	De 01/01/2006 a 31/12/2006	De 01/01/2005 a 31/12/2005	De 01/01/2004 a 31/12/2004
Ativo Total	11.934.623,00	10.923.314,00	9.985.789,00
Ativo Circulante	3.013.633,00	2.470.243,00	1.638.482,00
Disponibilidades	1.504.004,00	1.131.766,00	533.092,00
Créditos	1.458.185,00	1.301.887,00	1.074.758,00
Clientes	966.940,00	874.010,00	720.479,00
Consumidores e Revendedores	1.065.267,00	945.734,00	802.983,00
Prov. p/ Créditos de Liquidação Duvidosa	-111.726,00	-79.073,00	-85.327,00
Serviços Exec. para Terceiros, Líquidos	13.399,00	7.349,00	2.823,00
Créditos Diversos	491.245,00	427.877,00	354.279,00
Dividendos a Receber	2.019,00	3.665,00	2.886,00
Serviços em Curso	20.038,00	12.132,00	5.621,00
Repasse CRC ao Gov. Estado do Paraná	35.205,00	31.803,00	29.459,00
Impostos e Contribuições Sociais	235.084,00	131.038,00	78.738,00
Conta de Compensação da "Parcela A"	90.048,00	128.187,00	197.162,00
Ativo Regulatório - PIS/Pasep e Cofins	3.408,00	43.876,00	0,00
Cauções e Depósitos Vinculados	68.565,00	43.746,00	9.225,00
Outros Créditos	36.878,00	33.430,00	31.188,00
Estoques	51.444,00	36.590,00	30.632,00
Outros	0,00	0,00	0,00
Ativo Não Circulante	8.920.990,00	8.453.071,00	8.347.307,00
Ativo Realizável a Longo Prazo	1.839.349,00	2.042.085,00	2.204.123,00
Créditos Diversos	1.839.349,00	2.006.728,00	2.170.647,00
Consumidores e Revendedores	108.157,00	104.483,00	100.703,00
Repasse CRC ao Gov. Estado do Paraná	1.158.898,00	1.150.464,00	1.167.945,00
Impostos e Contribuições Sociais	382.528,00	526.506,00	528.685,00
Depósitos Judiciais	140.954,00	129.491,00	131.547,00
Conta de Compensação da "Parcela A"	12.273,00	8.559,00	111.246,00
Ativo Regulatório - PIS/Pasep e Cofins	0,00	43.608,00	80.426,00
Cauções e Depósitos Vinculados	24.630,00	27.041,00	27.020,00
Outros Créditos	11.909,00	16.576,00	23.075,00
Créditos com Pessoas Ligadas	0,00	35.357,00	33.476,00
Com Coligadas e Equiparadas	0,00	35.357,00	33.476,00

Com Controladas	0,00	0,00	0,00
Com Outras Pessoas Ligadas	0,00	0,00	0,00
Outros	0,00	0,00	0,00
Ativo Permanente	7.081.641,00	6.410.986,00	6.143.184,00
Investimentos	305.968,00	414.320,00	407.627,00
Participações Coligadas/Equiparadas	210.363,00	225.212,00	213.587,00
Participações Coligadas/Equiparadas-Ágio	6.599,00	11.407,00	16.215,00
Participações em Controladas	0,00	141.899,00	141.899,00
Participações em Controladas - Ágio	76.015,00	22.815,00	22.815,00
Outros Investimentos	12.991,00	12.987,00	13.111,00
Imobilizado	6.711.686,00	5.948.104,00	5.683.550,00
Intangível	40.783,00	43.187,00	47.011,00
Diferido	23.204,00	5.375,00	4.996,00

Descrição da Conta (R$ x 1000)	De 01/01/2006 a 31/12/2006	De 01/01/2005 a 31/12/2005	De 01/01/2004 a 31/12/2004
Passivo Total	11.934.623,00	10.923.314,00	9.985.789,00
Passivo Circulante	2.581.370,00	2.329.364,00	2.293.501,00
Empréstimos e Financiamentos	90.152,00	99.253,00	514.396,00
Debêntures	838.355,00	115.703,00	156.620,00
Fornecedores	392.219,00	1.162.109,00	783.315,00
Impostos, Taxas e Contribuições	311.085,00	381.980,00	325.170,00
Dividendos a Pagar	277.421,00	114.467,00	91.352,00
Provisões	134.218,00	108.326,00	84.468,00
Folha de Pagamento e Prov. Trabalhistas	134.218,00	108.326,00	84.468,00
Dívidas com Pessoas Ligadas	0,00	0,00	0,00
Outros	537.920,00	347.526,00	338.180,00
Benefício Pós-Emprego	133.635,00	132.902,00	124.783,00
Conta de Compensação da "Parcela A"	110.498,00	65.664,00	0,00
Taxas Regulamentares	60.173,00	41.265,00	64.120,00
Operações com Derivativos	0,00	0,00	124.629,00
Pesquisa e Desenvolv. e Efic. Energética	174.316,00	73.194,00	0,00
Outras Contas a Pagar	59.298,00	34.501,00	24.648,00
Passivo Não Circulante	2.705.961,00	2.963.336,00	2.435.168,00
Passivo Exigível a Longo Prazo	2.705.961,00	2.963.336,00	2.435.168,00
Empréstimos e Financiamentos	539.190,00	602.624,00	702.868,00
Debêntures	1.129.230,00	1.226.525,00	457.407,00
Provisões	222.473,00	408.577,00	413.647,00
Provisões para Contingências	222.473,00	408.577,00	413.647,00
Dívidas com Pessoas Ligadas	1,00	0,00	0,00
Adiantamento para Futuro Aumento Capital	0,00	0,00	0,00
Outros	815.067,00	725.610,00	861.246,00
Fornecedores	234.212,00	176.609,00	240.663,00
Impostos e Contribuições Sociais	24.083,00	37.235,00	78.408,00
Benefício Pós-Emprego	495.759,00	486.854,00	540.587,00
Conta de Compensação da "Parcela A"	52.053,00	24.912,00	0,00
Taxas Regulamentares	0,00	0,00	1.588,00
Outras Contas a Pagar	8.960,00	0,00	0,00

Resultados de Exercícios Futuros	0,00	0,00	0,00
Part. de Acionistas Não Controladores	271.022,00	143.431,00	120.803,00
Patrimônio Líquido	6.376.270,00	5.487.183,00	5.136.317,00
Capital Social Realizado	3.875.000,00	3.480.000,00	3.480.000,00
Reservas de Capital	817.293,00	817.293,00	817.293,00
Reservas de Reavaliação	0,00	0,00	0,00
Ativos Próprios	0,00	0,00	0,00
Controladas/Coligadas e Equiparadas	0,00	0,00	0,00
Reservas de Lucro	1.683.977,00	1.189.890,00	839.024,00
Legal	268.323,00	209.821,00	184.702,00
Estatutária	0,00	0,00	0,00
Para Contingências	0,00	0,00	0,00
De Lucros a Realizar	0,00	0,00	0,00
Retenção de Lucros	1.415.654,00	980.069,00	654.322,00
Especial p/ Dividendos Não Distribuídos	0,00	0,00	0,00
Outras Reservas de Lucro	0,00	0,00	0,00
Lucros/Prejuízos Acumulados	0,00	0,00	0,00
Adiantamento para Futuro Aumento Capital	0,00	0,00	0,00

COPEL

CIA. PARANAENSE DE ENERGIA - COPEL

Demonstrações Financeiras Padronizadas - DFP

DFP - Legislação Societária - Dez/2006 | Informado em 27/03/2007

Descrição da Conta (R$ x 1000)	De 01/01/2006 a 31/12/2006	De 01/01/2005 a 31/12/2005	De 01/01/2004 a 31/12/2004
Receita Bruta de Vendas e/ou Serviços	7.421.326,00	6.801.298,00	5.532.639,00
Fornecimento de Energia Elétrica	5.500.122,00	5.275.883,00	4.605.469,00
Suprimento de Energia Elétrica	1.290.976,00	949.937,00	445.856,00
Disponibilidade da Rede Elétrica	283.773,00	267.996,00	209.766,00
Receita de Telecomunicações	58.054,00	57.075,00	41.434,00
Distribuição de Gás Canalizado	227.081,00	181.382,00	161.227,00
Outras Receitas Operacionais	61.320,00	69.025,00	68.887,00
Deduções da Receita Bruta	-2.036.718,00	-1.962.594,00	-1.618.551,00
Receita Líquida de Vendas e/ou Serviços	5.384.608,00	4.838.704,00	3.914.088,00
Custo de Bens e/ou Serviços Vendidos	-2.961.209,00	-2.958.534,00	-2.328.404,00
Energia Elétrica Comprada para Revenda	-1.439.744,00	-1.436.330,00	-963.883,00
Encargos de Uso da Rede Elétrica	-534.780,00	-530.798,00	-311.153,00
Pessoal	-460.598,00	-323.367,00	-265.966,00
Planos Previdenciário e Assistencial	-53.805,00	-20.790,00	-78.013,00
Material	-54.677,00	-46.585,00	-37.538,00
Matéria-prima Insumos para Prod. Energia	280.579,00	-62.070,00	-12.271,00
Gás Natural Insumos para Operação de Gás	-177.702,00	-142.294,00	-278.555,00
Serviços de Terceiros	-145.459,00	-96.374,00	-102.314,00
Depreciação e Amortização	-353.047,00	-307.490,00	-288.986,00
Tributos	-1.726,00	-2.967,00	-3.389,00
Recuperação de Despesas	35.210,00	30.362,00	27.162,00
Outros Custos	-55.460,00	-19.831,00	-13.498,00
Resultado Bruto	2.423.399,00	1.880.170,00	1.585.684,00
Despesas/Receitas Operacionais	-586.176,00	-1.152.523,00	-985.502,00
Com Vendas	-83.368,00	-41.602,00	-78.535,00
Gerais e Administrativas	-319.808,00	-397.880,00	-445.621,00
Financeiras	240.017,00	-170.568,00	-77.744,00
Receitas Financeiras	729.203,00	396.279,00	427.539,00
Despesas Financeiras	-489.186,00	-566.847,00	-505.283,00
Outras Receitas Operacionais	0,00	0,00	0,00
Outras Despesas Operacionais	-416.830,00	-551.538,00	-385.287,00
Resultado da Equivalência Patrimonial	-6.187,00	9.065,00	1.685,00

Resultado Operacional	1.837.223,00	727.647,00	600.182,00
Resultado Não Operacional	-22.977,00	-10.646,00	-6.358,00
Receitas	4.845,00	9.966,00	8.108,00
Despesas	-27.822,00	-20.612,00	-14.466,00
Resultado Antes Tributação/Participações	1.814.246,00	717.001,00	593.824,00
Provisão para IR e Contribuição Social	-499.727,00	-250.267,00	-136.142,00
IR Diferido	-57.951,00	52.067,00	-62.291,00
Participações/Contribuições Estatutárias	0,00	0,00	0,00
Participações	0,00	0,00	0,00
Contribuições	0,00	0,00	0,00
Reversão dos Juros sobre Capital Próprio	0,00	0,00	0,00
Part. de Acionistas Não Controladores	-13.888,00	-16.424,00	-21.243,00
Lucro/Prejuízo do Período	1.242.680,00	502.377,00	374.148,00

7.2. ANEXO - II - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS CEMIG

Relatórios CVM

DFP - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS PADRONIZADAS

Relatório Anual (Legislação societária) 2006 **04/04/2007 17:13**

Relatórios Índice

06 - Balanço Patrimonial Consolidado Real

06.01 - Balanço Patrimonial Consolidado Ativo (x R$ 1000)

Código da Conta:	Descrição da Conta:	31/12/2006	31/12/2005	31/12/2004
1	Ativo Total	23.208.716	19.817.705	16.813.614
1.01	Ativo Circulante	6.394.600	5.197.838	3.451.558
1.01.01	Disponibilidades	1.375.501	1.344.135	896.223
1.01.02	Créditos	4.680.918	3.541.093	2.372.556
1.01.02.01	Clientes	2.433.188	1.646.936	1.238.962
1.01.02.01.01	Consumidores e Revendedores	2.074.983	1.343.779	1.211.086
1.01.02.01.02	Concessionária - Transporte de Energia	358.205	303.157	27.876
1.01.02.02	Créditos Diversos	2.247.730	1.894.157	1.133.594
1.01.02.02.01	Recomposição Tarifária e Parcela "A"	355.599	271.800	327.268
1.01.02.02.02	Tributos Compensáveis	284.197	359.711	119.328
1.01.02.02.03	Despesas Antecipadas - CVA	459.898	539.321	492.533
1.01.02.02.04	Revendedores - Transações Energia Livre	123.056	225.771	45.560
1.01.02.02.05	Créditos Tributários	125.790	107.078	148.905
1.01.02.02.06	Ativo Regulatório- PIS-PASEP/ COFINS	107.959	69.031	0
1.01.02.02.07	Reajustes Tarifário Diferido	791.231	321.445	0
1.01.03	Estoques	34.980	26.082	19.253
1.01.04	Outros	303.201	286.528	163.526
1.01.04.01	Outros Créditos	303.201	286.528	163.526
1.02	Ativo Não Circulante	16.814.116	14.619.867	13.362.056
1.02.01	Ativo Realizável a Longo Prazo	4.902.838	4.682.494	4.134.330
1.02.01.01	Créditos Diversos	4.878.045	4.668.157	4.084.848
1.02.01.01.01	Contas a Receber do Governo do Estado	1.726.293	1.518.672	1.096.706
1.02.01.01.02	Recomposição Tarifária e Parcela "A"	979.008	1.001.305	1.032.601
1.02.01.01.03	Despesas Antecipadas - CVA	159.738	46.549	88.108
1.02.01.01.04	Créditos Tributários	678.592	410.337	171.724
1.02.01.01.05	Revendedores - Transações Energia Livre	34.637	96.029	588.281
1.02.01.01.06	Tributos Compensáveis	601.091	219.362	142.368
1.02.01.01.07	Depósito Vinculados a Litígio	254.905	83.097	88.197
1.02.01.01.08	Consumidores e Revendedores	100.734	64.190	78.022
1.02.01.01.09	Ativo Regulatório -PIS-PASEP/ COFINS	215.559	374.622	361.082
1.02.01.01.10	Reajuste Tarifário Diferido	127.488	853.994	437.759
1.02.01.02	Créditos com Pessoas Ligadas	0	0	0
1.02.01.02.01	Com Coligadas e Equiparadas	0	0	0
1.02.01.02.02	Com Controladas	0	0	0
1.02.01.02.03	Com Outras Pessoas Ligadas	0	0	0
1.02.01.03	Outros	24.793	14.337	49.482
1.02.01.03.01	Incentivos Fiscais, Depósitos e Outros	24.793	14.337	49.482
1.02.02	Ativo Permanente	11.911.278	9.937.373	9.227.726
1.02.02.01	Investimentos	998.875	977.023	916.194
1.02.02.01.01	Participações Coligadas/Equiparadas	0	0	0
1.02.02.01.02	Participações Coligadas/Equiparadas-Ágio	0	0	0
1.02.02.01.03	Participações em Controladas	0	0	0
1.02.02.01.04	Participações em Controladas - Ágio	0	0	0
1.02.02.01.05	Outros Investimentos	0	0	0
1.02.02.02	Imobilizado	10.829.657	8.898.368	8.247.882
1.02.02.03	Intangível	0	0	0
1.02.02.04	Diferido	82.746	61.982	63.650

06.02 - Balanço Patrimonial Consolidado Passivo (x R$ 1000)

Código da Conta:	Descrição da Conta:	31/12/2006	31/12/2005	31/12/2004
2	Passivo Total	23.208.716	19.817.705	16.813.614
2.01	Passivo Circulante	5.748.730	5.719.682	4.015.092
2.01.01	Empréstimos e Financiamentos	800.434	458.833	898.190
2.01.02	Debêntures	33.514	526.098	519.101
2.01.03	Fornecedores	913.773	764.841	676.164
2.01.04	Impostos, Taxas e Contribuições	994.577	666.697	496.906
2.01.05	Dividendos a Pagar	1.373.828	2.064.251	652.331
2.01.06	Provisões	695.590	461.188	336.220
2.01.06.01	Salários e Contribuições Sociais	185.017	174.459	173.859
2.01.06.02	Encargos Regulatórios	436.535	209.770	98.889
2.01.06.03	Participações nos Lucros	74.038	76.959	63.472
2.01.07	Dívidas com Pessoas Ligadas	0	0	0
2.01.08	Outros	937.014	777.774	436.180
2.01.08.01	Obrigações Pós-Emprego	139.113	161.003	199.738
2.01.08.02	Passivo Regulatório - CVA	328.143	208.195	29.025
2.01.08.03	Provisão p/ Perdas em Inst. Financeiros	176.575	145.682	0
2.01.08.04	Outras Obrigações	293.183	262.894	207.417
2.02	Passivo Não Circulante	9.839.915	6.893.669	5.526.245
2.02.01	Passivo Exigível a Longo Prazo	9.749.835	6.893.669	5.526.245
2.02.01.01	Empréstimos e Financiamentos	5.620.190	3.249.418	1.990.940
2.02.01.02	Debêntures	1.194.799	701.184	809.578
2.02.01.03	Provisões	534.980	357.094	427.839
2.02.01.03.01	Contigências	534.980	357.094	427.839
2.02.01.04	Dívidas com Pessoas Ligadas	0	0	0
2.02.01.05	Adiantamento para Futuro Aumento Capital	0	0	0
2.02.01.06	Outros	2.399.866	2.585.973	2.297.888
2.02.01.06.01	Obrigações Pós-Emprego	1.450.850	1.284.677	1.353.543
2.02.01.06.02	Fornecedores - Suprimento	271.928	337.069	245.873
2.02.01.06.03	Impostos, Taxas e Contribuições	449.521	799.067	572.829
2.02.01.06.04	Passivo Regulatório - CVA	119.907	31.508	2.322
2.02.01.06.05	Outras Obrigações	107.660	133.652	123.321
2.02.02	Resultados de Exercícios Futuros	90.080	0	0
2.03	Part. de Acionistas Não Controladores	97.618	19.499	20.892
2.04	Patrimônio Líquido	7.522.453	7.184.855	7.251.385
2.04.01	Capital Social Realizado	1.621.538	1.621.538	1.621.538
2.04.02	Reservas de Capital	4.059.345	4.059.345	4.059.345
2.04.03	Reservas de Reavaliação	0	0	0
2.04.03.01	Ativos Próprios	0	0	0
2.04.03.02	Controladas/Coligadas e Equiparadas	0	0	0
2.04.04	Reservas de Lucro	1.841.570	1.503.972	1.570.502
2.04.04.01	Legal	0	0	0
2.04.04.02	Estatutária	0	0	0
2.04.04.03	Para Contingências	0	0	0
2.04.04.04	De Lucros a Realizar	0	0	0
2.04.04.05	Retenção de Lucros	1.841.570	1.503.972	1.570.502
2.04.04.06	Especial p/ Dividendos Não Distribuídos	0	0	0
2.04.04.07	Outras Reservas de Lucro	0	0	0
2.04.05	Lucros/Prejuízos Acumulados	0	0	0
2.04.06	Adiantamento para Futuro Aumento Capital	0	0	0

Topo

Relatórios CVM

DFP - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS PADRONIZADAS

Relatório Anual (Legislação societária) 2006 **04/04/2007 17:13**

Relatórios Índice

07 - Demonstração do Resultado Consolidado Real

07.01 - Demonstração do Resultado Consolidado (x R$ 1000)

Código da Conta:	Descrição da Conta:	01/01/2006 a 31/12/2006	01/01/2005 a 31/12/2005	01/01/2004 a 31/12/2004
3.01	Receita Bruta de Vendas e/ou Serviços	13.569.872	11.702.613	9.748.018
3.01.01	Fornecimento Bruto de Energia Elétrica	11.135.000	9.156.031	8.602.365
3.01.02	Reajuste Tarifário Diferido	0	591.010	358.602
3.01.03	Receita de Uso de Rede	1.927.972	1.522.786	244.517
3.01.04	Outras Receitas Operacionais	506.900	432.786	542.534
3.02	Deduções da Receita Bruta	(3.888.601)	(3.466.992)	(2.763.461)
3.03	Receita Líquida de Vendas e/ou Serviços	9.681.271	8.235.621	6.984.557
3.04	Custo de Bens e/ou Serviços Vendidos	(6.961.216)	(5.641.306)	(4.706.892)
3.04.01	Energia Elétrica Comprada para Revenda	(2.112.673)	(1.454.930)	(1.372.752)
3.04.02	Encargos Uso da Rede Básica Transmissão	(802.352)	(640.733)	(538.386)
3.04.03	Gás Comprado para Revenda	(157.732)	(155.948)	(259.795)
3.04.04	Pessoal e Administradores	(1.193.061)	(988.120)	(698.732)
3.04.05	Entidade de Previdência Privada	(159.647)	(141.484)	(83.169)
3.04.06	Materiais	(78.519)	(88.724)	(66.256)
3.04.07	Matéria-Prima e Insumos para Produção	(36.812)	(852)	(17.561)
3.04.08	Serviços de Terceiros	(411.318)	(355.053)	(238.740)
3.04.09	Depreciação e Amortização	(626.926)	(551.906)	(524.313)
3.04.10	Provisões Operacionais	(23.976)	(70.608)	(80.432)
3.04.11	Royalties (Comp. Financ. Rec. Hídricos)	(138.955)	(145.132)	(108.023)
3.04.12	Quota para Conta Consumo de Combustível	(554.448)	(415.907)	(292.147)
3.04.13	Conta de Desenvolvimento Energético -CDE	(333.983)	(296.034)	(237.863)
3.04.14	Reversão (Provisão) para Perdas RTE	0	0	(104.271)
3.04.15	Eficiência Energética e P&D	(187.697)	(210.588)	(20.419)
3.04.16	Outras	(143.117)	(125.287)	(64.033)
3.05	Resultado Bruto	2.720.055	2.594.315	2.277.665
3.06	Despesas/Receitas Operacionais	(599.100)	(703.666)	(876.504)
3.06.01	Com Vendas	(152.719)	(119.930)	(311.073)
3.06.02	Gerais e Administrativas	(72.246)	(208.217)	(169.969)
3.06.03	Financeiras	(218.741)	(312.617)	(281.010)
3.06.03.01	Receitas Financeiras	1.392.274	1.706.176	1.076.262
3.06.03.02	Despesas Financeiras	(1.611.015)	(2.018.793)	(1.357.272)
3.06.04	Outras Receitas Operacionais	0	0	0
3.06.05	Outras Despesas Operacionais	(155.394)	(62.902)	(114.452)

3.06.06	Resultado da Equivalência Patrimonial	0	0	0
3.07	Resultado Operacional	2.120.955	1.890.649	1.401.161
3.08	Resultado Não Operacional	(36.795)	(52.415)	74.345
3.08.01	Receitas	0	0	0
3.08.02	Despesas	0	0	0
3.09	Resultado Antes Tributação/Participações	2.084.160	1.838.234	1.475.506
3.10	Provisão para IR e Contribuição Social	(527.596)	(470.531)	(602.563)
3.11	IR Diferido	0	0	0
3.12	Participações/Contribuições Estatutárias	0	0	0
3.12.01	Participações	0	0	0
3.12.02	Contribuições	0	0	0
3.13	Reversão dos Juros sobre Capital Próprio	169.067	635.000	510.000
3.14	Part. de Acionistas Não Controladores	(6.790)	696	1.858
3.15	Lucro/Prejuízo do Período	1.718.841	2.003.399	1.384.801

07.02 - Lucro ou Prejuízo por Ação

	Último Exercício 01/01/2006 a 31/12/2006	Penúltimo Exercício 01/01/2005 a 31/12/2005	Antepenúltimo Exercício 01/01/2004 a 31/12/2004
Nº Ações, Ex. Tesouraria (Milhares):	162.084.691	162.084.691	162.084.691
Lucro por Ação (R$):	0,01060	0,01236	0,00854
Prejuízo por Ação (R$):	0,00000	0,00000	0,00000

Topo

7.3. ANEXO - III - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS AES ELETROPAULO

Balanços Patrimoniais

31 de dezembro de 2006 e 2005

(Em milhares de reais – R$)

		Controladora		Consolidado	
	Notas	2006	2005	2006	2005
ATIVO					
Circulante					
Disponibilidades	5.a	**500.762**	259.234	**501.353**	309.819
Títulos e valores mobiliários	5.b	**559.047**	203.394	**670.972**	203.394
Consumidores, concessionárias e permissionárias	6	**1.900.867**	1.770.542	**1.900.867**	1.770.542
Tributos e contribuições sociais compensáveis	7	**71.754**	96.157 (*)	**71.754**	96.157(*)
Tributos e contribuições sociais diferidos	8	**444.653**	408.290	**444.653**	408.290
Serviços prestados	9	**24.830**	19.048	**24.830**	19.048
Devedores diversos	10	**3.084**	22.239	**3.084**	22.239
Almoxarifado	4.b	**27.752**	34.043	**27.752**	34.043
Contas a receber – acordos	11	**137.213**	266.121	**137.213**	266.121
Outros créditos	12	**91.687**	96.210	**91.687**	96.210
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	13	**(195.286)**	(360.000)	**(195.286)**	(360.000)
Compensação de variação dos itens da parcela A – CVA	14	**343.076**	434.968	**343.076**	434.968
Despesas pagas antecipadamente	4.b	**1.306**	1.733	**1.306**	1.733
Total do circulante		**3.910.745**	3.251.979	**4.023.261**	3.302.564
Não circulante					
Realizável a Longo Prazo					
Consumidores, concessionárias e permissionárias	6	**227.812**	603.866	**227.812**	603.866
Tributos e contribuições sociais compensáveis	7	**75.397**	74.656	**75.397**	74.656
Tributos e contribuições sociais diferidos	8	**905.311**	851.279	**905.311**	851.279
Cauções e depósitos vinculados	23	**340.643**	335.664	**340.643**	335.664
Contas a receber – acordos	11	**163.878**	606.373	**163.878**	606.373
Outros créditos	12	**163.202**	156.895	**163.202**	156.895
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	13	**(310.270)**	(620.807)	**(310.270)**	(620.807)
Compensação de variação dos itens da parcela A – CVA	14	**486.642**	599.725	**486.642**	599.725
		2.052.615	2.607.651	**2.052.615**	2.607.651
Permanente					
Investimentos	15	**1.400.628**	1.386.624	**48.072**	48.619
Imobilizado – líquido	16	**5.005.665**	5.034.672	**5.005.665**	5.034.672
Intangíveis	16	**72.820**	80.099	**72.820**	80.099
Diferido – líquido	17	**8.908**	11.362 (*)	**8.908**	11.397(*)
		6.488.021	6.512.757	**5.135.465**	5.174.787
Total do não circulante		**8.540.636**	9.120.408	**7.188.080**	7.782.438
Total		**12.451.381**	12.372.387	**11.211.341**	11.085.002

		Controladora		Consolidado	
			Reapresentado (*)		Reapresentado (*)
	Notas	2006	2005	2006	2005
PASSIVO					
Circulante					
Fornecedores	18	**983.067**	862.648	**983.067**	862.648
Folha de pagamento		**1.316**	489	**1.316**	489
Tributos e contribuições sociais	19	**461.674**	479.582	**461.674**	479.582
Tributos e contribuições sociais diferidos	8	**10.871**	11.726	**10.871**	11.726
Empréstimos, financiamentos e debêntures	20	**396.635**	658.723	**396.635**	658.723
Encargos de dívidas	20	**321.368**	306.145	**321.368**	306.145
Obrigações com entidade de previdência privada	21	**238.685**	402.147	**238.685**	402.147
Obrigações estimadas	22	**58.715**	61.413	**58.715**	61.413
Provisões para litígios e contingências	23	**176.521**	79.007	**176.521**	79.007
Dividendos	27	**130.393**	3.762	**130.393**	3.762
Encargos tarifários e do consumidor a recolher	24	**98.272**	49.459	**98.272**	49.459
Operações de *swap* cambial	38	**182.889**	148.262	**182.889**	148.262
Compensação de variação dos itens da parcela A – CVA	14	**158.274**	89.813	**158.274**	89.813
Outras obrigações	25	**304.486**	343.690	**304.486**	343.690
Total do circulante		**3.523.166**	3.496.866	**3.523.166**	3.496.866
Não circulante					
Exigível a Longo Prazo					
Fornecedores	18	**-**	222.073	**-**	222.073
Tributos e contribuições sociais	19	**159.011**	249.358	**159.011**	249.358
Tributos e contribuições sociais diferidos	8	**152.258**	161.191	**152.258**	161.191
Empréstimos, financiamentos e debêntures	20	**2.936.861**	3.333.201	**1.696.821**	2.045.816
Obrigações com entidade de previdência privada	21	**2.184.222**	1.670.303	**2.184.222**	1.670.303
Provisões para litígios e contingências	23	**1.149.265**	1.127.293	**1.149.265**	1.127.293
Compensação de variação dos itens da parcela A – CVA	14	**37.557**	4.971	**37.557**	4.971
Operações de *swap* cambial	38	**28.414**	71.855	**28.414**	71.855
Outras obrigações	25	**84.576**	84.879	**84.576**	84.879
Total do não circulante		**6.732.164**	6.925.124	**5.492.124**	5.637.739
Patrimônio líquido					
Capital social	26	**1.057.629**	1.057.629	**1.057.629**	1.057.629
Reserva de reavaliação	26	**1.132.670**	1.154.854	**1.132.670**	1.154.854
Reserva legal		**5.752**	-	**5.752**	
Prejuízos acumulados	27	**-**	(262.086) (*)	**-**	(262.086) (*)
Total do patrimônio líquido		**2.196.051**	1.950.397	**2.196.051**	1.950.397
Total		**12.451.381**	12.372.387	**11.211.341**	11.085.002

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.

Demonstrações do Resultado

Exercícios findos em 31 de dezembro de 2006 e 2005

(Em milhares de reais)

		Controladora		Consolidado	
			Reapresentado (*)		Reapresentado (*)
	Notas	2006	2005	2006	2005
RECEITA OPERACIONAL					
Fornecimento de energia elétrica		**10.493.625**	10.479.426	**10.493.625**	10.479.426
Suprimento de energia elétrica		**44.385**	62.012	**44.385**	62.012
Disponibilização do sistema de transmissão e distribuição		**565.557**	434.754	**565.557**	434.754
Outras receitas operacionais		**247.253**	177.510	**247.253**	204.143
Receita operacional bruta		**11.350.820**	11.153.702	**11.350.820**	11.180.335
DEDUÇÕES DA RECEITA OPERACIONAL					
ICMS		**(2.186.054)**	(2.085.419)	**(2.186.054)**	(2.086.149)
PIS		**(139.737)**	(25.315)	**(139.737)**	(25.315)
Cofins		**(602.270)**	(453.587)	**(602.270)**	(453.587)
Quota para RGR		**(58.043)**	(59.695)	**(58.043)**	(59.695)
Encargo de Capacidade Emergencial – ECE		**(4.875)**	(231.661)	**(4.875)**	(231.661)
Encargo de Aquisição de Energia Emergencial – EAEE		**(4)**	-	**(4)**	-
Encargos do consumidor – outros encargos		**(4.159)**	-	**(4.159)**	-
ISS		**(1.496)**	(1.258)	**(1.496)**	(2.459)
		(2.996.638)	(2.856.935)	**(2.996.638)**	(2.858.866)
Receita operacional líquida	**28**	**8.354.182**	8.296.767	**8.354.182**	8.321.469
CUSTO DO SERVIÇO DE ENERGIA ELÉTRICA					
Custo com energia elétrica					
Energia elétrica comprada para revenda	**29**	**(3.459.533)**	(3.673.413)	**(3.459.533)**	(3.673.413)
Encargo de uso do sistema de transmissão e distribuição	**29**	**(932.892)**	(1.039.125)	**(932.892)**	(1.039.125)
Custo de operação					
Pessoal		**(197.547)**	(178.696)	**(197.547)**	(182.899)
Entidade de previdência privada		**(253.711)**	(252.285)	**(253.711)**	(252.285)
Material		**(14.936)**	(25.027)	**(14.936)**	(25.232)
Serviços de terceiros		**(105.480)**	(114.403)	**(117.777)**	(114.846)
Depreciação e amortização		**(297.372)**	(284.344)	**(297.372)**	(287.559)
Outras		**(7.698)**	(10.854)	**(7.698)**	(13.569)
		(5.269.169)	(5.578.147)	**(5.281.466)**	(5.588.928)
CUSTO DO SERVIÇO PRESTADO A TERCEIROS	**30**	**(38.756)**	(36.977)	**(38.756)**	(36.977)
CUSTO OPERACIONAL BRUTO		**(5.307.925)**	(5.615.124)	**(5.320.222)**	(5.625.905)

	Notas	Controladora 2006	Controladora Reapresentado (*) 2005	Consolidado 2006	Consolidado Reapresentado (*) 2005
DESPESAS OPERACIONAIS					
Despesas com vendas	31	**(169.627)**	(768.890)	**(169.627)**	(769.770)
Despesas gerais e administrativas	31	**(274.777)**	(212.053) (*)	**(274.777)**	(212.053) (*)
Outras despesas operacionais	31	**(1.151.525)**	(875.212)	**(1.151.525)**	(875.212)
		(1.595.929)	(1.856.155)	**(1.595.929)**	(1.857.035)
CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS	32	**(6.903.854)**	(7.471.279)	**(6.916.151)**	(7.482.940)
RESULTADO DO SERVIÇO		**1.450.328**	825.488	**1.438.031**	838.529
Resultado de participações societárias		**14.585**	(729)	**-**	-
RECEITA (DESPESA) FINANCEIRA					
Receitas financeiras	33	**418.003**	688.696	**421.188**	690.535
Despesas financeiras	33	**(604.694)**	(608.149) (*)	**(465.131)**	(461.084) (*)
Variações monetárias e cambiais líquidas	33	**(182.467)**	(399.936)	**(298.333)**	(559.025)
		(369.158)	(319.389)	**(342.276)**	(329.574)
RESULTADO OPERACIONAL		**1.095.755**	505.370	**1.095.755**	508.955
RESULTADO NÃO OPERACIONAL		**(50.728)**	(35.683)	**(50.728)**	(35.683)
Receita não operacional	34	**6.038**	6.832	**6.038**	6.832
Despesa não operacional	34	**(56.766)**	(42.515)	**(56.766)**	(42.515)
RESULTADO ANTES DOS TRIBUTOS E ITENS EXTRAORDINÁRIOS		**1.045.027**	469.687	**1.045.027**	473.272
Contribuição social	35	**(61.462)**	(68.754) (*)	**(61.462)**	(69.707) (*)
Provisão para imposto de renda	35	**(244.676)**	(170.907) (*)	**(244.676)**	(173.539) (*)
Contribuição social – diferido	35	**(32.134)**	(5.874)	**(32.134)**	(5.874)
Imposto de renda – diferido	35	**(12.457)**	(38.808)	(12.457)	(38.808)
		(350.729)	(284.343)	(350.729)	(287.928)
LUCRO ANTES DOS ITENS EXTRAORDINÁRIOS		**694.298**	185.344	694.298	185.344
Itens extraordinários líquido dos efeitos tributários	39	**(320.927)**	(340.877)	(320.927)	(340.877)
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO		**373.371**	(155.533) (*)	**373.371**	(155.533) (*)
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO POR LOTE DE MIL AÇÕES – EM R$		**8,92**	(3,72)	**8,92**	(3,72)

As notas explicativas são parte integrante das demonstrações contábeis.